الفصل التاسع

المحاسبة عن نشاط التصنيع

❖ مقدمـــــة

❖ المبحث الأول : عناصر التكاليف الصناعية.

❖ المبحث الثانى : انظمة التكاليف الصناعية.

❖ المبحث الثالث : قياس تكاليف التصنيع.

❖ المبحث الرابع : حسابات تكاليف المصانع والقوائم المالية لها

مقدمـــة

إن المحاسبة عن النشاط الصناعي تقوم بحصر وتسجيل وتحليل التكاليف المتعلقة بالعمليات التصنيعية، وذلك بهدف تمكين إدارة المصانع من تخطيط هذه العمليات بشكل دقيق والرقابة عليها، بما يسمح بتقديم معلومات متكاملة عن جميع العمليات الصناعية، ويساعد في اتخاذ القرارات الصحيحة بشأن الإنتاج التصنيعي، ويتم استخدام نظام التكاليف الصناعية عند تطبيق النظام المحاسبي على نشاط التصنيع، الذي يعتمد على نظريات ومبادئ وأساليب محاسبة التكاليف لتحديد تكلفة المنتجات المصنعة، وكذلك الرقابة على عناصر التكاليف الصناعية، وتختلف طريقة المحاسبة عن التكاليف الصناعية من مصنع لآخر تبعاً لطبيعة المنتج النهائي والعمليات الصناعية التي يطلبها إنتاجه، وطبقاً لطبيعة المشاكل التي تواجهه العمليات التصنيعية في الواقع العملي.

وهذا الفصل يختص بمحاسبة المصانع الإنتاجية وعرضها في المباحث التالية:

- **المبحث الأول : عناصر التكاليف الصناعية.**
- **المبحث الثانى : أنظمة التكاليف الصناعية.**
- **المبحث الثالث : قياس تكاليف التصنيع .**
- **المبحث الرابع : حسابات تكاليف المصانع والقوائم المالية لها.**

المبحث الأول

عناصر التكاليف الصناعية

وتتحدد عناصر تكاليف في ثلاثة مجموعات على النحو التالي:

- عناصر تكاليف النشاط الإنتاجي

وهي جميع التكاليف من المواد والأجور والمصروفات التي تستخدم في إتمام العملية الإنتاجية في المصانع.

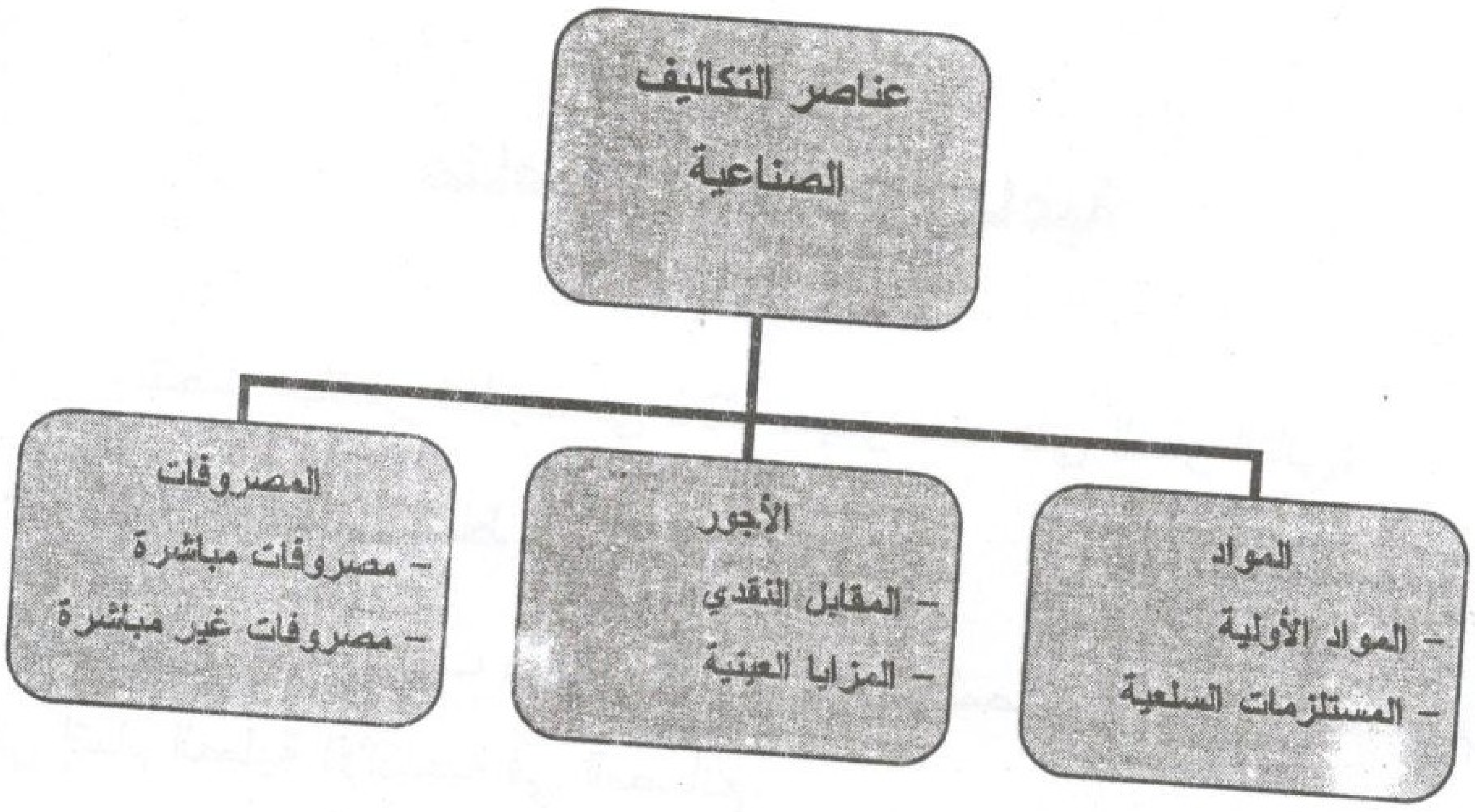
- عناصر تكاليف النشاط التسويقي

وهي المواد والأجور والمصروفات المستخدم في المراكز التسويقية والبيعية للمنتج من مواد تعبئة وتغليف وأجور عمال بيع ومندوبي مبيعات وتوزيع للإنتاج ومصروفات العرض والنقل والتوزيع والتسويق.

- عناصر تكاليف النشاط التمويلي

وتتمثل في جميع التكاليف من مواد وأجور ومصروفات يتطلبها تنفيذ الأعمال في المراكز الإدارية والتمويلية مثل الإهلاك وفوائد التمويل وفروق تقييم مخزون الإنتاج التام.

ومما سبق يتبين أن الأنواع الثلاثة لتكاليف النشاط التصنيعي من إنتاج وتسويق وتمويل، ينطوي كل منها على ثلاثة عناصر أساسية وهي المواد والأجور والمصروفات ويتم تصوير ذلك في الشكل التالي:



ومن الشكل السابق نجد أن عناصر التكاليف الصناعية تعبر عن عنصر المواد وما يحتويه من مواد أولية ومواد خام تنقل في العمليات الإنتاجية، بالإضافة إلى المستلزمات السلعية بمفهومها الواسع من حيث الرقابة على عمليات الشراء والإستلام والتخزين والصرف، وقياس تكلفة شراء المواد وتكلفة إستخدامها بحسب الطرق الشائعة، وأيضاً عنصر للأجور (تكلفة العمل) يتطرق بشكل أساسي إلى مفهوم الأجور النقدية وطرق دفع المرتبات، والمزايا العينية للعاملين من تأمينات ورعاية صحية وإجتماعية، وكذلك عنصر المصروفات الصناعية غير المباشرة الذي يتناول مفهوم التكاليف الصناعية غير المباشرة وكيفية تصنيف عناصرها والأسلوب العلمي لحصر وتحديد وتوزيع وتحميل التكاليف الصناعية غير المباشرة على الوحدات المنتجة.

ويتم عرض عناصر تكاليف المنتجات الصناعية بشكل تفصيلي على النحو التالي :

أولاً : المواد

والمواد هي المستلزمات السلعية المستخدمة في العمليات الإنتاجية المتمثلة في الخامات والوقود والزيوت والقوى المحركة وقطع الغيار والمهمات ومواد التعبئة والتغليف وأدوات كتابية.

وتمثل تكلفة المواد نسبة كبيره من التكلفة الإجمالية للمنتج، وتتلخص الدورة المستندية للمواد فيما يلي:

1- طلب الشراء

ويتم حيازة المواد بداية بإصدار طلب شراء من الإدارة المختصة بتوفير الخامات للإنتاج عن طريق إدارة المشتريات، أو الإدارات المختصة بشراء المواد والمستلزمات السلعية، لتقوم بدورها بمخاطبة الموردين وشراء الخامات والمواد المطلوبة وإضافتها في المخازن لكل صنف على حدة في بطاقة تسمى (كارتة الصنف) ويعبر عنها الشكل التالي:

(بطاقة الصنف)

إسم الصنف:

رقم الصنف:

مسئول المخزن:

التاريخ	رقم الفاتورة	الوارد			المنصرف			الرصيد		
		كمية	سعر	قيمة	كمية	سعر	قيمة	كمية	سعر	قيمة

2- أمر التوريد

تقوم إدارة المشتريات بتحرير أمر توريد إذا كان الشراء مباشـراً أو طرح مناقصة عامة إذا كان الشراء عن طريق الإعلان العام (المناقصات - الممارسات)، وأياً كانت طريق الشراء يكون أمر التوريد بمثابة العقد المبرم بين المنشأة والمورد للحصول علـى الخامـات أو المـشتريات المطلوبة، وهو يحتوي على نفس البيانات الواردة في طلب الشراء متـى يتمكن المورد من توفيرها للمنشأة بنفس المواصفات المطلوبة.

3- استلام المشتريات

تقوم المنشأة باستلام المشتريات المطلوبة من المورد بمعرفة لجنة متخصصة، وذلك بعد فحصها والتأكد مطابقتها للمواصفات المطلوبة والتأكد من سلامتها ومراجعتها شكلياً مع ما هو وارد بالمستندات.

ويكون القيد المحاسبي كما يلي:

مدين	دائن	البيان	التاريخ	القيد
***		من حـ/ مراقبة المواد		
	***	إلى حـ/ الموردين		
		(إثبات مشتريات الخامات)		

4- صرف المورد

عند الحاجة إلى المواد أو الخامات يتم صرف الكمية المطلوبة للإنتاج من المخازن بناء على إذن صرف من إدارة الإنتاج إلى إدارة المخازن محددة أية نوع الصنف المطلوب والكمية والسعر وبالتالي القيمة الإجمالية للكمية المتصرفة.

ويكون القيد كما يلي:

مدين	دائن	البيان	التاريخ	القيد
***		من حـ/ التشغيل		
	***	إلى حـ/ مراقبة المواد		
		(إثبات صرف المواد من المخازن)		

5- ارتجاع مواد للمخازن أو تحويلها لمركز آخر

وإرتجاع المواد إلى المخازن أو تحويلها من عملية إلى عملية أخرى عند انتهاء العملية المواد. ويكون القيد كما يلي:

مدين	دائن	البيان	التاريخ	القيد
***		من حـ/ مراقبة المواد		
	***	إلى حـ/ التشغيل		
		(إثبات إرتجاع مواد المخازن)		
***		من حـ/ العملية (محول إليها)		
	***	إلى حـ/ العملية المحول منها		
		(تحويل مواد من عملية رقم /		
		من إلى عملية رقم)		

ثانياً: الأجـــور

وهي تمثل تكلفة العمل البشري المـــشارك فـــي العمليـــة الإنتاجيـــة الصناعية، لأنه لا يقوم بالإنتاج فقط بل يعمل على رفع وجودة المنتجـات وزيادة الإنتاج من خلال القيام بأداء العمل بكفاءة وفاعلية. وتشتمل تكلفـة العمالة في كل ما تتحمله الشركة من تكاليف مقابل حصولها على خدمات عنصر العمل الإنساني من أشخاص تربطهم بالشركة علاقة تبعية بصاحب العمل وتتمثل مكونات عنصر الأجور في الآتي:

- أجور العمالة التي يحصلوا عليها يومياً أو شهرياً.
- حصة الشركة في التأمينات الإجتماعية وإشتراكات التأمين الصحي.
- المزايا العينية التي تقدمها الشركة للعاملين.

ويتم توضيح محاسبة التكاليف الصناعية لعنصر الأجور على النحو التالي:

1- إجراءات قياس وتحديد قيمة الأجور

الأجور المباشرة تمثل جزء من تكلفة العمل، الذي يتدخل في تحويل المادة الأولية إلى شكلها التام المتمثل في المنتج النهائي بالمصانع، ويمكن تحديد وقياس تكلفة العمل الذي يساهم في الإنتاج من خلال الإجراءات التالية:

- تسجيل عدد ساعات العمل الذي قضاه العمال في الإنتاج اليومي.
- تحديد إنتاجية كل عامل من وحدات خلال الوقت الذي قضاه في الإنتاج.
- تمثيل تكلفة العمل اليومي لمختلف المراكز والأوامر الإنتاجية.
- تجميع تكلفة العمل من خلال إعداد كشوف الأجور والمرتبات.

2- طرق وأساليب تحديد قيمة تكلفة العمل

من أغلب الطرق الشائعة في الحياة العملية لاحتساب تكلفة العمل ما يلى:

- **طريقة الأساس الزمني:** احتساب الأجور على أساس معدل الأجر في الساعة
- **طريقة الأجر بالقطعة:** احتساب الأجور على أساس الإنتاج.
- **طريقة الإنتاج / الساعة:** إحتساب الأجور على أساس عدد الساعات المعيارية في معدل أجر الساعة.

الطريقة الأولى: الأساس الزمني

وهو أساس الأجر بالساعة تستخدمه المصانع لاتسامه بالبساطة في التمييز بين العاملين المشاركين في الإنتاج عن غيرهم المتقاعسين عن العمل، حيث أن العامل تحت أساس الأجر بالساعة يحصل على مستحقاته على أساس الوقت الذي قضاه بالمصنع، وهذه الطريقة تتناسب مع الأعمال الإنتاجية التي تعتمد على التصنيع الآلي الذي لا يتدخل فيه العنصر البشري بل يكون مشغلاً ومراقباً ومشرفاً على الإنتاج.

تكلفة العمل = عدد ساعات العمل × معدل الأجر في الساعة

ويقوم محاسب التكاليف في نهاية الأسبوع أو الشهر بإعداد كشف بتكلفة العمالة الإجمالية خلال هذه الفترة لتحديد إجمالي تكلفة العمل خلال تكل الفترة، ويتم تصوير هذا الكشف كما يلي:

(كشف العملية)

- نوع العملية:
- الفترة:

التاريخ	إسم العامل	طبيعة العمل	وقت العمل	معدل الأجر في الساعة	التكلفة

الطريقة الثانية: الأجر بالقطعة

ويحصل من خلالها العامل على أجره على أساس كمية الإنتاج المحققة كبديل عن أساس الأجر بالساعة المبني على الوقت الذي قضاه العامل في المصنع، وذلك لتقدير العامل الكفء وتمييزه عن غيره وليكون هناك حافز على المزيد من الإنتاج، وتتميز هذه الطريقة بأن الأجر يتناسب مع الإنتاج الذي تتدخل العمالة البشرية فيه بشكل مباشر.

تكلفة العمل = عدد الوحدات المنتجة × مقابل إنتاج الوحدة

ويقوم محاسب التكاليف في نهاية الأسبوع أو الشهر بإعداد كشف بتكلفة العمالة الإجمالية خلال هذه الفترة لتحديد إجمالي تكلفة العمل خلال هذه الفترة وهي كما يلي:

كشف الإنتاج

التاريخ	إسم العامل	طبيعة العمل	عدد الوحدات المنتجة	معدل إنتاج العامل	التكلفة
الإجمالي					

الطريقة الثالثة: الأجر على أساس الإنتاج/ الساعة

وهو أساس مختلط يجمع بين الأساس الزمني وأساس الأجر بالإنتاج (بالقطعة)، وطبقاً لهذه الطريقة يحدد الأجر على أساس عدد وحدات إنتاج يمكن إنتاجها خلال عدد ساعات العمل الإجبارية اليومية، في حين يتم احتساب الأجر الإضافي على أساس عدد الوحدات المنتجة الفعلية محولة إلى عدد ساعات نموذجية، أي تحويل كمية الإنتاج إلى عدد الساعات المقررة واللازمة لهذا الإنتاج لضربها في معدل أجر الساعة للحصول على تكلفة العمل كما يلي:

$$\text{*معدل ساعات إنتاج الوحدة} = \frac{\text{عدد الساعات المعيارية اليومية}}{\text{كمية الإنتاج المعياري اليومي}}$$

*عدد الساعات المعيارية= كمية الإنتاج الفعلي×معدل ساعات الإنتاج للوحدة

* تكلفة العمل = عدد الساعات المعيارية × معدل أجر الساعة

ويقوم المحاسب بتحديد حساب أجور العمالة عن طريق كشف العمالة على النحو التالي:

كشف العمالة

التاريخ	إسم العامل	طبيعة العمل	كمية الإنتاج الفعلي	معدل ساعات الإنتاج للوحدة	عدد الساعات المعيارية	معدل أجر الساعة	التكلفة
الإجمالي							

3- القيود المحاسبية عن تكلفة العمالة (الأجور)

* إثبات صرف الأجور

مدين	دائن	البيان	التاريخ	القيد
**		من حـ/ مراقبة الأجور		
**		حـ/ مراقبة الأجور الصناعية		
**		حـ/ مراقبة أجور البيع والتسويق		
**		حـ/ مراقبة أجور الإدارية		
	**	إلى حـ/ النقدية		
		(إثبات صرف الأجور)		

* إثبات أجور مستحقة للعاملين في نهاية الفترة

مدين	دائن	البيان	التاريخ	القيد
**		من حـ/ مراقبة الأجور		
**		حـ/ مراقبة الأجور الصناعية		
**		حـ/ مراقبة أجور البيع والتسويق		
		حـ/ مراقبة أجور الإدارية		
	**	إلى حـ/ الأجور المستحقة		
		(إثبات أجور مستحقة للعاملين)		

ثالثاً: المصروفات غير المباشرة

وهي كافة المصروفات النقدية وغير النقدية التي يتحملها المشروع في سبيل حصوله على الخدمات الأخرى بخلاف عنصر المواد والأجور، وتكون لازمة وضرورية لإتمام نشا ط التصنيع من وظيفتي الإنتاج والبيع.

وتنقسم الخدمات الصناعية حسب علاقتها بوحدات التكلفة إلى مصروفات مباشرة ومصروفات صناعية غير مباشرة، وبعضها متغير والبعض الآخر ثابت إذ ما تم ربطة بحجم النتاج، أما المصروفات البيعية فتعتبر جميعها غير مباشرة يمكن إعادة تبويبها إلى مصروفات متغيره ومصروفات ثابتة إذا ما تم ربطها بأحجام المبيعات، أما المصروفات الإدارية والعمومية فهي غير مباشرة أو ثابتة.

ويتم عرض التكاليف الصناعية لعنصر المصروفات على النحو التالي:

1- عناصر المصروفات والتكاليف المباشرة

تستخدم قائمة تحليل المصروفات لحصر وتحديد المصروفات المباشرة وتحميلها لوحدات التكلفة أو أوامر الإنتاج، ولتجميع المصروفات غير المباشرة إلى مصروفات صناعية ومصروفات تسويقية ومصرفات إدارية عامة.

ويوضح الشكل التالي قائمة تحليل المصروفات.

قائمة تحليل المصروفات

التاريخ	الإجمالي	المصروفات				
		م. هندسية	م. كهرباء	م. إيجار	م. تأمين	م. أخرى
الإجمالي						

2- عناصر المصرفات والتكاليف غير المباشرة.

إن عملية توزيع عناصر التكاليف غير المباشرة سواء الصناعية او البيعية أو الإدارية على وحدات المنتج النهائي ليست بالأمر الهين طبقاً لأسباب كثيرة، إلا أنه لتحميل هذه التكاليف على المنتج النهائي يتم تقسيمها نوعياً إلى قسمين هما:

- التكاليف الصناعية غير المباشرة
- التكاليف التسويقية

الأولى: التكاليف الصناعية غير المباشرة.

تحتوي التكاليف الصناعية غير المباشرة على عناصر التكاليف المختلفة من مواد وأجور ومصروفات متنوعة والمنصبة على الخدمات المختلفة مثل خدمات الصيانة والكهرباء والقوى المحركة واستهلاك الآلات والمعدات.

وحتى يتم تحميل التكاليف الصناعية لأمر انتاجي معين فإنه يتم تحميل الأمر الإنتاجي بنصيبه من التكاليف الصناعية غير المباشرة الفعلية من خلال مجموعة من الخطوات التالية:

أ- يحمل كل مركز تكلفة سواء كان مركز خدمات أو مركز خدمات أو مركز الإنتاج بنصيبه عن عناصر التكاليف الصناعية غير المباشرة ويعد ذلك بكشف مستقل.

ب- تحمل مراكز الإنتاج بتكاليف مراكز الخدمات طبقاً لطريقة التحميل المناسبة.

جـ- يحسب معدل التحميل المناسب لكل مركز إنتاج بإستخدام الأساسي المناسب وهي:

* **ساعات التشغيل:** وذلك بقسمة تكلفة محل مركز على عدد ساعات التشغيل في هذا المركز ويكون الناتج هو التكلفة الصناعية غير المباشرة لكل ساعة تشغيل مستنفذة في الأمر الإنتاجي.

* **ساعات العمل المباشرة:** وذلك بقسم كل مركز على عدد ساعات العمل المباشر في هذا المركز ويكون الناتج هو التكلفة الصناعية غير المباشرة لكل ساعة عمل مباشرة مستنفذة في الأمر الإنتاجي.

* **وحدات المواد الخام:** وذلك بقسمة تكلفة كل مركز على عدد الوحدات من المواد الخام المستخدم في الإنتاج في هذا المركز، ويكون الناتج هو التكلفة الصناعية غير المباشرة لكل وحدة مستخدمة من المادة الخام في الأمر الإنتاجي.

وبناءً على هذا التحليل فإنه يتم إعداد كشف مستقل لتوزيع كل من التكاليف الصناعية، والتكاليف البيعية والتكاليف الإدارية على مراكز لتكلفة الخاصة بها.

الثاني: تكاليف الخدمات التسويقية:

إن تكاليف التسويق دون غيرها من تكاليف الوظائف الأخرى يمكن ربطها بعدة وحدات تكلفة بخلاف المنتجات باعتبارها وحدة القياس الأساسية في محاسبة التكاليف، ومن بين وحدات التكلفة التي يمكن استخدامها لتبويب عناصر تكاليف التسويق وتحميلها ما يلي:

أ- تبويب تكاليف التسويق طبقاً لمناطق التوزيع الجغرافية مثل القاهرة والإسكندرية والشرقية والدقهلية وخلاف ذلك من مناطق التوزيع.

ب- تبويب تكاليف التسويق حسب العملاء كأن يتم التبويب حسب أحجام المبيعات لكل عميل أو طبقاً لفئات دخولهم أو طبقاً للقطاعات الاقتصادية التي ينتمون إليها كالقطاع العائلي والقطاع الحكومي وقطاع الأعمال وقطاع العالم الخارجي. ويساعد هذا التبويب الأخير في عداد الحسابات الاقتصادية القومية.

جـ- تبويب تكاليف التسويق حسب المنتجات المختلفة للمشروع لتحديد نصيب كل منتج من تكاليف أقسام ومراكز البيع والتوزيع.

د- تبويب تكاليف التسويق طبقاً لوسيلة البيع، كأن يتم التبويب طبقاً لعمال البيع أو طبقاً لوكلاء البيع أو طبقاً لتجار التجزئة وتجار الجملة، وخلاف ذلك من وسائل البيع أو منافذ التسويق.

هـ- تبويب تكاليف التسويق طبقاً لطريقة السداد كان يتم تبويب التكاليف إلى تكاليف مبيعات نقدية. وتكاليف مبيعات آجلة، وتكاليف مبيعات بالتقسيط.

ولا شك في أن كل طريقة من طرق التبويب السابقة تتطلب إنشاء مراكز تكلفة أو وحدات تكلفة من نوع يناسب الطريقة غير المستخدمة أنه مهما كانت طريقة التبويب المستخدمة ومهما كانت أنواع مراكز التكلفة، التي ينشئها المحاسب فإن الغرض النهائي من طريقة التبويب هو سهولة تحميل تكاليف مراكز الخدمات التسويقية على وحدات التكلفة. ولهذا فإن المحاسب يعتمد على مجموعة من الخطوات الأساسية لتحميل المصروفات والتكاليف التسويقية على المنتج وهي:

- تقدير أحجام الطاقات التسويقية.
- تحديد مراكز التكلفة.
- تقدير عناصر التكاليف الخاصة بكل مركز
- تقدير عناصر التكاليف العامة أو المشتركة والتي يتم توزيعها على المراكز.
- اختيار أساس تحميل تكلفة كل مركز على وحدات التكلفة.

ولكي يمكن تحديد معدلات تحميل على أساس سليم فإنه يجب دراسة وتحليل العلاقة بين كل بند من بنود تكاليف التسويق ومركز أو وحدة التكلفة التي تم اختيارها كأساس للتحميل مثل المنطقة البيعية أو نوع المنتج أو فئات العملاء أو عمال البيع، وخلافه.

3- القيود المحاسبية لعناصر المصروفات والتكاليف الصناعية

يتم إعداد القيد المحاسبي عند استلام صورة أذون الصرف تقوم إدارة حسابات التكاليف، بتبويب الأذون حسب علاقتها بوحدات التكلفة إلى أذون صرف مباشر وأذون صرف غير مباشرة، أو حسب حلاقتها بأحجام النشاط إلى أذون مصرفات متغيرة وأذون مصروفات ثابتة، ويتم تحميل أذون الصرف المباشرة أو المتغيرة على حسابات أوامر الإنتاج. أما أذون الصرف الغير مباشرة فيتم تجميعها حسب وظائف المشروع تمهيداً لتوزيعها على مراكز لتكلفة المستفيدة.

ويتولى قسم المحاسبة المالية إثبات واقعة الصرف من واقع مستندات الصرف الأصلية والفواتير وأذون الصرف. ويتم الإثبات بيومية المصروفات التي تتضمن خانات تحليلية لإثبات المصروفات حسب أنواعها الرئيسية المختلفة. وترحل أطراف القيود إلى الحسابات المختصة بدفتر الأستاذ العام.

وتثبت قيود الصرف باليومية أو بيوميه التكاليف كما بالقيد التالي:

××		من حـ/ المصروفات الصناعية - حـ/ رسوم وتصميمات هندسية - حـ/ الكهرباء - حـ/ الإيجار - حـ/ التأمين
	××	إلى حـ/ الصندوق أو البنك (إثبات المصروفات المدفوعة في العملية التصنيعية)
		ثم ترحل أطراف القيد إلى حسابات المراقبة كالأتي:
××		حـ/ التشغيل - حـ/ مراقبة تكاليف صناعية مباشرة - حـ/ مراقبة تكاليف صناعية غير مباشرة - حـ/ مراقبة تكاليف التسويق - حـ/ مراقبة التكاليف الإدارية
	××	إلى حـ/ المصروفات الصناعية - حـ/ رسوم وتصميمات هندسية - حـ/ الكهرباء - حـ/ الإيجار - حـ/ التأمين (تحميل المصروفات المباشرة وغير المباشرة على حساب التكاليف والتشغيل)

4- المحاسبة عن مخلفات التشغيل والإنتاج التالف والمعيب

في معظم الأحيان تخلف عملية التصنيع مخلفات مواد خام أو منتجات غير مطابقة للمواصفات. وتهتم محاسبة التكاليف في هذا الشأن بتحليل أسباب حدوث هذه الخسائر وهل تجاوزت الحدود المسموح بها أم لا.

أ- المعالجة المحاسبية عن مخلفات التشغيل

تتمثل مخلفات التشغيل في العوادم والفضلات التي تتخلف أثناء عمليات التصنيع، مثل نشارة الخشب وقطع الأخشاب الصغيرة في صناعة الأخشاب وقصاصات الأقمشة في صناعة الملابس وقطع الجلود الصغيرة في صناعة الأحذية وغيرها. وتختلف كمية وقيمة المخلفات من صناعة إلى أخرى، فقد تكون في حدود النسب المسموح بها فتعتبر مخلفات عادية مسموح بها و قد تتجاوز هذه النسب فتعتبر مخلفات غير مسموح بها. وعلى ذلك تختلف المعالجة المحاسبية للمخلفات المسموح بها عن المخلفات الغير مسموح بها وأيضاً تتأثر هذه المعالجة في حالة ما إذا كانت لهذه المخلفات قيمة بيعية.

1- المخلفات العادية (المسموح بها)

- إذا كانت المخلفات في حدود النسب المسموح بها وليس لها قيمة طبيعية فلا تجري أي قيود بشأنها، بمعنى أن تكلفة هذه المخلفات ستحمل بكاملها على تكلفة الإنتاج.

-إذا كان لهذه المخلفات قيمة بيعية بسيطة فلا تجرى أي قيود يوميـــة إلا عند إتمام عملية البيع، وتحمل القيمة البيعية على حساب إيرادات بيـــع مخلفات فيجعل دائناً بها كما يلى:

مدين	دائن	البيان	التاريخ	القيد
		من حـــ/ البنك إلى حـــ/ إيرادات بيع مخلفات		

-يقفل في نهاية الفترة في حساب الأرباح والخسائر كما يلى:

مدين	دائن	البيان	التاريخ	القيد
		من حـــ/ إيرادات بيع مخلفات إلى حـــ/ الأرباح والخسائر		

-إذا كان لهذه المخلفات قيمة بيعية كبيرة وأمكن معرفة الأمر الإنتـــاجي الذي نشأت عنه هذه المخلفات فتعتبر القيمة البيعية تخفيضاً لتكلفة الأمر الإنتاجي ويكون القيد كما يلى:

مدين	دائن	البيان	التاريخ	القيد
		من حـــ/ البنك إلى حـــ/ الإنتاج تحت التشغيل		

-إذا كان المخلفات قيمة بيعية كبيرة ولا يمكن تحديد الأمر الإنتاجية الذي تسبب في هذه المخلفات.تعالج القيمة البيعية بتخفيض التكاليف الصناعية غير المباشرة، ويكون القيد:

مدين	دائن	البيان	التاريخ	القيد
		من حـ/ البنك إلى حـ/ مراقبة التكاليف الصناعية غير المباشرة		

-أما إذا أمكن تحويل المخلفات إلى منتجات أخرى فيتم ردها إلى المخازن بعد تقدير قيمة هذه المخلفات، ويكون القيد:

مدين	دائن	البيان	التاريخ	القيد
		من حـ/ مراقبة المخازن- مخلفات تشغيل إلى حـ/ الإنتاج تحت التشغيل		

2- المخلفات الغير عادية (غير المسموح بها)

تعالج مخلفات التشغيل الغير عادية على أساس أنها نتيجة إهمال وإسراف في استخدام المواد ولذلك يجب إستبعادها من تكلفة الإنتاج سواء كانت لهذه المخلفات قيمة بيعية كبيرة أو بسيطة. أما المخلفات الغير عادية فتعتبر خسائر مخلفات التشغيل، ويكون القيد كما يلي :

مدين	دائن	البيان	التاريخ	القيد
		من حـ/ خسارة مخلفات التشغيل إلى حـ/ مراقبة مخازن المواد		

-وعند البيع تخفيض الخسارة بقيمة إيرادات البيع: ويكون القيد كما يلي:

مدين	دائن	البيان	التاريخ	القيد
		من حـ/ البنك إلى حـ/ خسارة مخلفات التشغيل		

-وفي نهاية الفترة يقفل حساب الخسارة في حـ/ الأرباح والخسائر ويكون القيد كما يلي:

مدين	دائن	البيان	التاريخ	القيد
		من حـ/ الأرباح والخسائر إلى حـ/ خسارة مخلفات التشغيل		

ب- المعالجة المحاسبة عن الإنتاج التالف

يقصد بالوحدات التالفة الوحدات التي تقل جودتها من المستوى المطلوب. فهي وحدات رديئة لا يمكن إصلاحها وتفضل المنشأة بيعها كوحدات تالفة بقيمة منخفضة عن قيمة إنتاجها. وتختلف المعالجة المحاسبية للإنتاج التالف إذا كان نتيجة لأسباب عادية (مسموح به) عن معالجة التالف غير الطبيعي (غير مسموح به).

1- الإنتاج التالف الطبيعي:

وهو الإنتاج المرتبط بطبيعة العمليات الفنية ولا يمكن تجنبه وهو بذلك يعتبر أحد بنود التكلفة. وتتوقف معالجة التالف الطبيعي على ما إذا كـان يمكن تخصيصه لأمر انتاجي معين أم أنه يخص أكثر من أمر.

-إذا كان الإنتاج التالف لا يخص أمراً معيناً فيعتبر من الأعباء الصناعية تحمل صافي تكلفته على حـ/ التكاليف الصناعية غير المباشرة، وذلك بالقيد التالي:

مدين	دائن	البيان	التاريخ	القيد
		من مذكورين حـ/ مراقبة المخـازن- إنتـاج تالف (القيمة البيعية) حـ/ مراقبة التكاليف الصناعية غير المباشرة (صافي التكلفـة- الخسارة) إلى حـ/ مراقبة إنتاج تحـت التشغيل (تكلفة الوحدات التامة)		

-إذا كان الإنتاج التالف يخص أمراً إنتاجياً معيناً فيجب تحميل هذا الأمر بصافي تكلفة الوحدات التالفة، وذلك عن طريق تحميل الأمر الإنتاجي بكامل التكلفة بما في ذلك تكلفة إنتاج الوحـدات التالفـة. وعنـد بيـع الوحدات التالفة تخفض تكلفة الأمر الإنتاجي بالقيمة البيعية للوحـدات التالفة بالقيد التالي:

مدين	دائن	البيان	التاريخ	القيد
		من حـــ/ مراقبة المخازن- إنتـــاج تالف إلى حـــ/ مراقبة إنتاج تحـــت التشغيل		.

-الإنتاج التالف الغير طبيعي:

يعتبر الإنتاج التالف غير طبيعي إذا تجاوز النسب المسموح بها، وهذا التلف لا يجب أن يتحمل به الإنتاج ولكنه يجب تحميل صافي قيمة الإنتاج التالف إلى حساب الأرباح والخسائر باعتبـــاره خـــسارة ويكـــون القيـــد المحاسبي كما يلي:

مدين	دائن	البيان	التاريخ	القيد
		من مذكورين حـــ/ مراقبة المخازن - إنتاج تالف حـــ/ الأرباح والخسائر إلى حـــ/ مراقبة إنتاجية تحـــت التشغيل		.

ج- المعالجة المحاسبة عن تكاليف الوحدات المعيبة

الوحدات المعيبة هي وحدات تالفة ذات مستوى منخفض من الجـــودة ولكن يمكن تحويلها إلى وحدات جيدة عن طريـــق إصـــلاحها. وتتحمـــل المنشأة في سبيل إصلاحها نفقات تتمثل في مواد وأجور وأعباء صـــناعية

وتتوقف المعالجة المحاسبية للوحدات المعيبة على إمكانية تخصيص الإنتاج المعيب لأمر انتاجي معين.

-إذا كانت الوحدات المعيبة تخص أمراً انتاجياً معيناً فإن تكاليف إصلاح هذه الوحدات تعتبر تكاليف خاصة بالأمر. بالقيد التالي:

مدين	دائن	البيان	التاريخ	القيد
		من حـ/ مراقبة الأوامر الإنتاجية تحت التشغيل		
		إلى مذكورين		
		حـ/ مراقبة مخازن المواد		
		حـ/ مراقبة الأجور		
		حـ/ الأعباء الصناعية المحملة		

ب- إذا كانت الوحدات المعيبة تخص عدة أوامر فإن تكاليف إصلاح هذه الوحدات تعتبر جزءاً من التكاليف الصناعية غير المباشرة بالقيد التالي:

مدين	دائن	البيان	التاريخ	القيد
		من حـ/ مراقبة التكاليف الصناعية غير المباشرة		
		إلى مذكورين		
		حـ/ مراقبة مخازن المواد		
		حـ/ مراقبة الأجور.		
		حـ/ الأعباء الصناعية المحملة.		

(حالة عملية على الإنتاج التالف)

تلفت إحدى المنشآت الصناعية طلبية لإنتاج 2000 وحدة من المنتج (شراب). وقد كانت تكاليف إنتاج الوحدة من المنتج (شراب) كما يلي:

مواد مباشر	4 جنيه
أجور مباشرة	2 جنيه
التكلفة المباشرة للوحدة	6 جنيه

فإذا علمت أن:

1. قرر المصنع إنتاج 105% من الكمية المطلوبة لمواجهة التلف العادي.
2. بلغت عدد الوحدات المنتجة 2100 وحدة منها 1900 وحدة جيدة،، 100 وحدة تالفة أمكن بيعها بسعر 5 جنية للوحدة، 100 وحدة معيبة قرر المصنع إصلاحها فتحملت التكاليف التالية:

مواد مباشر	150 جنيه
أجور مباشرة	50 جنيه

3. يقوم المصنع بتحميل الأوامر الإنتاجية بالأعباء الصناعية بنسبة 50% من الأجور المباشرة.
4. بلغت القيمة التعاقدية لأمر الإنتاج 15000 جنيه.

المطلوب:

إجراء قيود اليومية اللازمة.

الحـــــل

ملاحظات الحل:

1. قرر المصنع إنتاج 105% من الكمية المطلوبة لمواجهة التـــالف العادي وبالتالي فإن عدد الوحدات المطلوب إنتاجها.

= 2000 × 105% = 2100 وحدة.

2. عناصر التكاليف التي يجب تحميلها للأمر الإنتاجي هي تكـــاليف إنتاج 2100 وحدة كما يلي:

مواد مباشرة = 2100 × 4 = 8400 جنيه

أجور مباشرة = 2100 × 2 = 4200 جنيه

أعباء صناعية= 4200 × 50% = 2100 جنيه

التكاليف المحملة لأمر الإنتاج = 14700جنيه

يستنزل منها القيمة البيعية للوحدات التالفة:

100 × 5 = 500 جنيه

14200 جنيه

3. يضاف للتكلفة السابقة تكلفة إصلاح الوحدات المعيبة باعتبار أنها تخص الأمر الإنتاجي وهي عبارة عن:

150 مواد مباشرة + 25 أعباء صناعية = 225 جنيه

وبالتالي فإن تكلفة الأمر الإنتاجي تصبح:

14200 + 225 = 14425 جنيه

القيود اليومية

مدين	دائن	البيان	التاريخ	القيد
14700		من حـ/ مراقبة الإنتاجي تحت التشغيل		
		إلى مذكورين		
	8400	حـ/ مراقبة مخازن المواد		
	4200	حـ/ مراقبة الأجور.		
	2100	حـ/ مراقبة الأعباء الصناعية المحملة		
		(إثبات تكلفة إنتاج 2100 وحدة		
500		من حـ/ مراقبة المخازن – إنتاج تالف		
	500	إلى حـ/ مراقبة الأوامر الإنتاجية تحت التشغيل		
		(إثبات القيمة البيعية للوحدات التالفة)		
225		من حـ/ مراقبة الإنتاجي تحت التشغيل		
		إلى مذكورين		
	500	حـ/ مراقبة مخازن المواد		
	50	حـ/ مراقبة الأجور.		
	25	حـ/ مراقبة الأعباء الصناعية المحملة		
		إثبات تكاليف إصلاح الوحدات المعيبة		

مدين	دائن	البيان	التاريخ	القيد
14425	14425	من حـــ/ مراقبة مخازن الإنتاج التام إلى حـــ/ مراقبة الأوامر الإنتاجية تحت التشغيل (تحويل 2000 وحدة إلى مخازن الإنتاج التام)		
14425	14425	من حـــ/ مراقبة تكاليف المبيعات إلى حـــ/ مراقبة مخازن الإنتاج التام		
14425	14425	من حـــ/ المتاجرة إلى حـــ/ مراقبة تكاليف المبيعات		
15000	15000	من حـــ/ البنك أو موازنة أستاذ التكاليف إلى حـــ/ المبيعات		
15000	15000	من حـــ/ المبيعات إلى حـــ/ المتاجرة		
575	575	من حـــ/ المتاجرة إلى حـــ/ الأرباح والخسائر		

المبحث الثانى

أنظمة التكاليف الصناعية

تختلف أنظمة التكاليف المستخدمة في المصانع من مصنع لآخر تبعاً لاختلاف أنواع المنتجات أو الخدمات التي ينتجها المصنع ومراحل التصنيع به، واحتياجات الإدارة من مدخلات ومستلزمات الإنتاج.

ومن أهم أنظمة التكاليف المستخدمة في المصانع:

- نظام تكاليف الأوامر الإنتاجية
- نظام تكاليف المراحل الإنتاجية

كما قد تستخدم طريقة الأوامر الإنتاجية جنباً إلى جنب مع طريقة المراحل الإنتاجية في منشأة واحدة إذا كانت طبيعة المنتجات تتطلب المرور أولاً على عدة أقسام متتالية ثم يتم التمييز بين وحدات الإنتاج في المراحل النهائية طبقاً للمواصفات الواردة في طلبية العميل.

أولاً: نظام الأوامر الإنتاجية

يستخدم نظام تكاليف الأوامر الإنتاجية من قبل المصانع التي تعتمد على تصنيع منتج بناءً على طلبيات العملاء، حيث تختلف مواصفات كل طلبية عن الأخرى. أي أن إنتاج السلعة يتم في ضوء المواصفات التي يطلبها العميل، وقد جرت العادة على التمييز بين نوعين من الأوامر الإنتاجية طبقاً لزمن تشغيلها.

النوع الأول: أوامر إنتاجية قصيرة الأجل وتتميز بأنها تنفذ داخل المنشأة ومستغرق زمنا قصيراً نسبياً.

والنوع الثاني: أوامر طويلة الأجل ويتم تنفيذها خارج حدود المصنع وعلى فترات طويلة وتستخدم عادةً في منشآت المقاولات.

ويتم توضيح طبيعة نظام الأوامر الإنتاجية على النحو التالي:

1- مفهوم وإجراءات طريقة الأوامر الإنتاجية

تستخدم طريقة تكاليف الأوامر الإنتاجية في المصانع ذات الإنتاج المتقطع، حيث تعرف بأنها الطريقة التصنيعية والتي يعتمد فيها الإنتاج على طلبات خاصة من العملاء، تحدد على أساسها المواصفات الفنية للسلعة والكميات والأحجام المطلوبة منها.

وتستخدم طريقة تكاليف الأوامر في بعض الصناعات التي تنتج سلع نمطية للتخزين، ويتم الإنتاج بها في صورة مجموعات أو دفعات مستقلة وقائمة بذاتها، وترغب الإدارة في معرفة تكاليف كل مجموعة منها على حدة.

وتتميز بعض المصانع بتنوع إنتاجها وتعدده واختلاف العمليات الإنتاجية التي يتطلبها الأمر الإنتاجي حتى تمام تنفيذه، ومن الطبيعي أن تختلف تكلفة كل أمر إنتاجي عن غيره من الأوامر الأخرى نظراً لاختلاف المواصفات والعمليات التصنيعية والكميات المطلوبة، ولذلك يتطلب حساب تكلفة الأمر حصر تكلفة المواد والأجور والتكاليف الصناعية غير المباشرة الخاصة بكل أمر إنتاجي على حدة. فكل أمر إنتاجي يعتبر طبقاً لهذا المفهوم وحدة تكلفة مستقلة.

2- إجراءات المحاسبة عن تكلفة الأمر الإنتاجي

تبدأ إجراءات طريقة الأوامر الإنتاجية بتلقي إدارة مبيعات المصنع طلبية من أحد العملاء يحدد فيها الكمية التي يحتاجها من منتج معين أو من مجموعة منتجات ذات مواصفات معينة، ويتم إعداد مقايسة على هيئة كشوف تحليلية متعددة يخص كل كشف بتقدير احتيآجات الأمر من أحد عناصر التكاليف، تشمل المقايسة كشف محدد به كمية وأنواع مواصفات الخامات المطلوبة، وكشف بالعمالة المطلوبة من حيث عدد ساعات العمل والمهارة المطلوبة، وكشف ثالث بالخدمات الفنية اللازمة ومعدل تحميل المصروفات غير المباشرة، ثم يتم تجميع هذه الكشوفات في قائمة للتكاليف الإجمالية التقديرية للأمر الإنتاجي بعد إضافة هامش الربح المطلوب، وبعد الإنتهاء من إعداد المقايسة يخطر بها العميل ولا يبدأ العمل بالأمر الإنتاجي ألا بعد موافقته عليها، فإذا ما تمت الموافقة من جانب العميل على المقايسة يبدأ تشغيل الأمر الإنتاجي بالإجراءات التالية:-

أ- يبدأ تنفيذ الطلبية بصدور أمر إلى مدير المصنع بإنتاج كمية محددة من المنتج المطلوب ويسمى هذا الأمر بأمر الشغل أو أمر الإنتاج ويحتوي على بيانات الوحدات المطلوبة من المنتج من حيث الكمية والمواصفات كما يتضمن أمر الإنتاج تاريخ بدء وانتهاء العمل.

ب- يتم ترقيم الأوامر الإنتاجية بأرقام مسلسلة طبقاً لتواريخ صدورها وذلك لتسهيل التمييز بينها وحصر كل ما يخصها من نفقات.

ج- يفتح لكل أمر حساب مستقل أو بطاقة تكاليف يثبت فيها ما يحمله الأمر من عناصر تكاليف وإجمالي تكلفة الأمر بعد انتهاء التشغيل.

د- يفتح حساب مراقبة الأوامر الإنتاجية تحت التشغيل في دفتر الأستاذ، ويجعل هذا الحساب مديناً بما تكلفه الأمر من عناصر تكاليف مختلفة مواد وأجور وتكاليف صناعية مباشرة وغير مباشرة (تقديرية) ويجعل دائناً بتكلفة الأوامر التامة، ويمثل رصيد هذا الحساب تكلفة الأوامر الغير تامة في نهاية الفترة.

هـ- يفتح حساب مراقبة الأوامر الإنتاجية التامة الصنع ويجعل مديناً بقيمة الأوامر التامة، ودائناً بقيمة الأوامر التامة والمسلمة للعملاء والتي تقفل في حساب مراقبة تكاليف المبيعات.

ويمثل رصيد حساب مراقبة الأوامر التامة الصنع تكلفة الأوامر التامة ولم تسلم للعملاء حتى نهاية الفترة.

هذا ويختلف تصميم بطاقة التكلفة من مصنع لآخر حسب رغبة المصنع في تفصيل البيانات وحسب الأسلوب المتبع في تحميل عناصر التكاليف غير المباشرة (فعلى أو تقديري). فقد تعد البطاقة على أساس تجميع التكاليف المتعلقة بالأمر الإنتاجي وذلك بدون اللجوء إلى تحليل التكلفة على مستوى الأقسام الإنتاجية، حيث تقوم بعض المصانع بإعداد نموذج يدعي بطاقة أمر إنتاجي وكما هو موضح في الجدول التالي الذي تظهر فيه تفاصيل كل من المواد المباشرة والعمل المباشر والتكاليف الصناعية غير المباشرة المنفقة.

نموذج بطاقة أمر إنتاجي

شركة......................

رقم الأمـــر:	وصف الطلبية:.............
أســــــم:.....................	تاريخ البدء بالتشغيل: / /
سعر الطلبية:.....................	تاريخ إنتهاء تصنيع الطلبية //
تاريخ توقيع اتفاق الطلبية:.....................	عدد وحدات الطلبية: ....

المواد المباشرة

التاريخ	الوصف (المكونات)	الكمية	تكلفة الوحدة	التكاليف
المجموع				

العمل المباشر

التاريخ	القسم	عدد الساعات	معدل أجر الساعة	التكاليف
المجموع				

التكاليف الصناعية غير المباشرة

التاريخ	أساس التحميل	عدد الساعات	معدل التحميل	التكاليف
	عدد ساعات العمل المباشر			

ملخص التكاليف

– مواد مباشرة	
– تكاليف صناعية غير مباشرة	
– المجموع	
– معدل تكلفة الوحدة	

ملخص حركة تسليم الطبية

التاريخ	عدد الوحدات المسلمة	رصيد عدد الوحدات المتبقية

(حالة عملية على نظام الأوامر الإنتاجية)

تستخدم شركة الغد الصناعية نظام تكاليف الأوامر الإنتاجية، وخلال شهر يناير 2008 بدأت الشركة بتصنيع الأوامر الإنتاجية ذات الأرقام 501 و502 و503. وقد بلغت التكاليف التي تم تصرفها خلال شهر يناير على الأوامر الإنتاجية كما يلي:

	الأمر 501	الأمر 502	الأمر 503
مواد بشرية	32000 جنيه	25000 جنيه	48000 جنيه
مواد مباشرة	12000 جنيه	9000 جنيه	18000 جنيه
عمل مباشر (بواقع4 جنيه للساعة)	8000 جنيه	6000 جنيه	16000 جنيه
عدد ساعات تشغيل الآلات	1000 ساعة	2000 ساعة	500 ساعة
تكاليف صناعية غير مباشرة	1500 جنيه	3000 جنيه	750 جنيه

إذا علمت ما يلي:

1- تقوم الشركة بتحميل التكاليف الصناعية غير المباشرة على أساس ساعات تشغيل الآلات وبمعدل 1.5 جنية لكل ساعة.

2- في نهاية شهر يناير 2008 بقي الأمر 503 تحت التشغيل وانتهى إنتاج الأوامر الأخرى.

المطلوب :

1- إثبات قيود اليومية الخاصة بتحميل الأوامر الإنتاجية أعلاه بالتكاليف الصناعية.

2- إثبات قيود اليومية الخاصة بالإنتهاء من تصنيع الأوامر الإنتاجية 501 و502 وتسليمها لأصحابها.

3- تصوير حساب إنتاج تحت التشغيل وحسابات الأوامر الثلاثة في دفتر الأستاذ.

الحـــــــل

1. إثبات قيود اليومية الخاصة بتحميل الأوامر الإنتاجية أعلاه بالتكاليف الصناعية.

مدين	دائن	البيان	التاريخ	القيد
3900		من/ مخزون إنتاج تحت التشغيل		
		12000 أمر إنتاجي 501		
		9000 أمر إنتاجي 502		
		18000 أمر إنتاجي 503		
	3900	إلى حـ/ مخزون مواد خام		
		تحميل الأوامر بالتكاليف الصناعية		

- قيد تحميل الرواتب والأجور

مدين	دائن	البيان	التاريخ	القيد
30000		من/ مخزون إنتاج تحت التشغيل		
		8000 أمر إنتاجي 501		
		6000 أمر إنتاجي 502		
		16000 أمر إنتاجي 503		
	30000	إلى حـ/ الرواتب والأجور الصناعية تحميل الأوامر بالتكاليف الصناعية		

- قيد دفع الرواتب والأجور

مدين	دائن	البيان	التاريخ	القيد
30000		من حـ/ الرواتب والأجور الصناعية		
	30000	إلى حـ/ النقدية		

- قيد تحميل التكاليف الصناعية غير المباشرة للأوامر الإنتاجية

مدين	دائن	البيان	التاريخ	القيد
5250		من حـ/ مخزون إنتاج تحت التشغيل		
		8000 أمر إنتاجي 501		
		6000 أمر إنتاجي 502		
		16000 أمر إنتاجي 503		
	5250	إلى حـ/ الرواتب والأجور الصناعية		

2. إثبات قيود اليومية الخاصة بالإنتهاء من تصنيع الأوامر الإنتاجية 501 و 502 وتسليمها لأصحابها.

- قيد إثبات الإنتهاء من تصنيع الأمر الإنتاجي 501

مدين	دائن	البيان	التاريخ	القيد
21500		من حـ/ مخزون بضاعة تامة الصنع/ أمر إنتاجي 501		
	21500	إلى حـ/ مخزون إنتاج تحت التشغيل/ أمر إنتاجي 501		

- قيد إثبات الإنتهاء من تصنيع الأمر الإنتاجي 502

مدين	دائن	البيان	التاريخ	القيد
18000		من حـ/ مخزون بضاعة تامة الصنع/ أمر إنتاجي 501		
	18000	إلى حـ/ مخزون إنتاج تحت التشغيل/ أمر إنتاجي 501		

- قيد إثبات الإنتهاء من تصنيع الأمر الإنتاجي 501

مدين	دائن	البيان	التاريخ	القيد
32000		من حـ/ ذمم مدينة		
	32000	من حـ/ مبيعات/ أمر إنتاجي 501		

- قيد إثبات تسليم العميل الأمر الإنتاجي 502

مدين	دائن	البيان	التاريخ	القيد
25000		من حـ/ ذمم مدينة		
	25000	إلى حـ/ مبيعات/ أمر إنتاجي 501		

- قيد إثبات تكلفة الأمر الإنتاجي 501

مدين	دائن	البيان	التاريخ	القيد
21500		من حـ/ تكلفة المبيعات		
	215000	إلى مخزون بضاعة تامة الصنع / أمر إنتاجي 501		

- قيد إثبات تكلفة الأمر الإنتاجي 502

مدين	دائن	البيان	التاريخ	القيد
18000		من حـ/ تكلفة البضاعة		
	18000	إلى مخزون بضاعة تامة الصنع / أمر إنتاجي 502		

3. تصوير حساب مخزون إنتاج تحت التشغيل في دفتر الأستاذ العام وحسابات الأوامر الثلاثة في دفتر أستاذ مساعد مخزون إنتاج تحت التشغيل.

- تصوير حساب إنتاج تحت التشغيل

ح/ مخزون إنتاج تحت التشغيل			
39000	إلى ح/ مخزون مواد خام/ مباشرة	39500	من ح/ مخزون بضاعة تامة الصنع
30000	إلى ح/ الرواتب والأجور الصناعية/ عمل مباشر		
5250	إلى ح/ تكاليف صناعية غير مباشرة		
34570	الإجمالي	34570	الإجمالي

ح/ أمر الإنتاجي (501)			
12000	مواد مباشرة	21500	مخزون بضاعة تامة الصنع
80000	عمل مباشر		
1500	تكاليف صناعية غير مباشرة		رصيد مرحل
21500	الإجمالي	21500	الإجمالي

حـ/ أمر إنتاجي (502)			
9000	مواد مباشرة	18000	مخزون بضاعة تامة الصنع
6000	عمل مباشر		
3000	تكاليف صناعية غير مباشرة		
18000	الإجمالي	18000	الإجمالي

حـ/ أمر إنتاجي (503)			
18000	مواد مباشرة	34750	مخزون بضاعة تامة الصنع
16000	عمل مباشر		
750	تكاليف صناعية غير مباشرة		
34750	الإجمالي	34750	الإجمالي

3- المحاسبة عن تكاليف الأوامر الإنتاجية

تتمثل تكلفة الأمر الإنتاجي فيما تحمله من تكلفة مواد وأجور وتكاليف صناعية غير مباشرة. وسوف نتناول بالتوضيح كل عنصر من هذه العناصر على حدة على النحو التالي:

أ- تكلفة المواد

- شراء المواد

يتطلب تنفيذ الأمر الإنتاجي استخدام أنواع وكميات معينة من الخامات والمواد قد لا تكون متوفرة في المخازن وذلـك بـسبب طبيعـة طريقـة الأوامر، والتي تعتمد أساسً على مواصفات وكميات محـددة مـن قبـل العميل، لذلك قد تلجأ المنشأة إلى شراء المواد الأولية لكل أمـر إنتـاجي مباشر، أوقد تقوم بشراء المواد بغرض تخزينها ثم صرفها عند الطلـب، وفي الحالة الأولى إذا كان الشراء خصيصاً للأمر الإنتاجي تعتبر تكلفـة المواد تكاليف مباشرة على الأمر الإنتاجي وبالتالي يجعل حساب مراقبـة الأوامر الإنتاجية تحت التشغيل مديناً بها، أما في الحالة الثانية وهي شراء المواد لتخزينها فتحمل تكلفة المواد المشتراه لحساب مراقبة مخازن المواد. ويتم إثبات عملية شراء المواد بقيد اليومية التالي:

مدين	دائن	البيان	التاريخ	القيد
		من مذكورين حـ/ مراقبة الأوامر الإنتاجية تحت التشغيل حـ/ مراقبة مخازن المواد إلى حـ/ الموردين		

- صرف المواد:

يتم صرف المواد اللازمة لكل أمر إنتاجي بناءً على إذن صرف يوضح به رقم الأمر الإنتاجي لقسم أو مركز التكلفة المختص. كمية المواد المطلوبة وتكلفة الوحدة والقيمة الإجمالية والشكل التالي بشكل نموذجاً لإذن صرف المواد.

إذن صرف مواد

رقم أمر الإنتاج.........   مسلسل رقم...........

القسم   التاريخ: / /

رقم الصنف	المواصفات	الكمية	سعر الوحدة	القيمة

إعتماد الصرف   أمين المخزن   المستلم

ويعتبر إذن الصرف المستند الر ئيسي لإثبات صرف وتحميل المواد في السجلات الآتية:

- **دفتر أستاذ المخازن (بطاقة الصنف):** تفيد إذن الصرف في خانة الصادر ويستخرج الرصيد بعد كل عملية.
- **بطاقة تكلفة الأمر الإنتاجي:** تفيد بها المواد المنصرفة ويجعل حساب الأمر الأنتاجي مديناً بقيمة المواد المنصرفة إليه.

- **دفتر يومية المواد المنصرفة من المخازن:** وتسجل به المواد المنصرفة المباشرة وغير المباشرة، حيث يتم تقسيم الدفتر إلى خانات تحليلية يمكن من خلالها توزيع تكلفة المواد المنصرفة على الأوامر الإنتاجية تحت التشغيل، وتحمل المواد الصناعية غير المباشرة على حساب مراقبة التكاليف الصناعية غير المباشرة، وتحمل المواد المنصرفة للإدارة على حساب مراقبة التكاليف الإدارية، وأيضاً تحمل التكاليف المنصرفة لإدارة التسويق على حساب مراقبة تكاليف التسويق، وفي نهاية كل فترة يجري القيد الإجمالي التالي في دفتر اليومية العامة بناءً على مجاميع دفتر يومية المواد المنصرفة كما بالقيد التالي :

مدين	دائن	البيان	التاريخ	القيد
		من مذكورين حـ/ مراقبة الأوامر الإنتاجية تحت التشغيل حـ/مراقبة التكاليف الصناعية غير المباشرة حـ/ مراقبة التكاليف الإدارية حـ/ مراقبة تكاليف التسويق إلى حـ/ مراقبة المخازن <u>(إثبات صرف المواد من المخازن)</u>		

- المواد المتبقية بالأقسام بعد إنتهاء التشغيل

بعد انتهاء تشغيل أحد الأوامر الإنتاجية قد يكتشف وجود مواد متبقية لم يتم استخدامها. وفي هذه الحالة يقرر المصنع التصرف في هذه المواد في ضوء طبيعتها واحتياجات المنشأة إليها في المستقبل. فإذا كانت المواد قابلة للتخزين والمنشأة في حاجة دائنة إلى هذه المواد فقد يقرر المصنع الاحتفاظ بها في المخازن أو تحويلها إلى أمر إنتاجي آخر تحت التشغيل، أما إذا لم تكن هذه المواد قابلة للتخزين وغير مطلوبة للإنتاج في الأجل القصير فقد يقرر المصنع رد هذه المواد إلى المورد أو التصرف فيها بالبيع. وفيما يلي القيود المحاسبية للحالات السابقة:

- رد المواد المتبقية إلى المخازن

يتم رد المواد بناءً على إذن ارتجاع للمخازن وتقيد المواد المرتجعة في بطاقات الصنف وبطاقة تكلفة الأمر وتقيد في اليومية العامة كما يلي.

مدين	دائن	البيان	التاريخ	القيد.
		من حـ/ مراقبة مخازن المواد إلى حـ/ مراقبة الأوامر الإنتاجية تحت التشغيل		

- تحويل المواد المتبقية إلى أمر إنتاجي آخر تحت التشغيل

ويتم تحويل المواد بناءً على إذن تحويل وتقوم إدارة التكاليف باستنزال قيم المواد المحولة - بعد تسعيرها - من الأمر المحولة منه وإضافتها إلى الأمر المحولة إليه في بطاقة تكلفة كل منهما، وفي هذه الحالة لا تجري أي قيود يومية نظراً لأن حساب مراقبة الأوامر الإنتاجية تحت التشغيل لن يتأثر بهذه العملية.

- رد المواد المتبقية إلى المورد: وتستنزل قيمة المواد من بطاقة تكلفة الأمر الإنتاجي ويجري قيد عكس لقيد شراء هذه المواد كما يلي:

مدين	دائن	البيان	التاريخ	القيد
××		من حـ/ الموردين		
	××	إلى حـ/ مرا قبة الأوامر الإنتاجية		

- بيع المواد المتبقية

وفي هذه الحالة يجب تخفيض تكلفة الأمر الإنتاجي بقيمة بيع هذه المواد سواء نتج عن البيع ربح أو خسارة.

وفي حالة تحقيق ربح يكون القيد كما يلي:

مدين	دائن	البيان	التاريخ	القيد
××		من حـ/ البنك		
		إلى مذكورين		
	××	حـ/ مراقبة الأوامر تحت التشغيل		
	××	حـ/ أرباح وخسائر بيع المواد		

وفي حالة تحقيق خسارة:

مدين	دائن	البيان	التاريخ	القيد
		من مذكورين		
		حـ/ البنك		
		حـ/ أرباح وخسائر بيع مواد		
		إلى حـ/ مراقبة الأوامر		

ب- تكلفة العمل

تتطلب المحاسبة عن تكلفة العمل حصر الأجور المستحقة للعمال، ثم تحديد الأجور المباشرة التي تخص أوامر بعينها وتتحمل تلك الأوامر بها، وحصر الأجور غير المباشرة في قوائم تحليلية تمهيداً لتحميلها على مراكز التكلفة ضمن عناصر التكاليف الغير مباشرة، ويتم حصر الأجور المستحقة للعمال باستخدام بطاقة الوقت ويثبت فيها ساعات العمل العادية والإضافية للعامل وبطاقة الشغلة في الشكل التالي ويثبت فيها نصيب العملية أو الأمر الإنتاجي من ساعات العمل المباشرة.

بطاقة الشعلة

رقم أمر الإنتاج......... الوقت ....

المقرر...................

رقم القسم أو مركز التكلفة

ملاحظات:

التاريخ	إسم العامل ورقمه	سعر الوحدة	وقت التنفيذ		التكلفة
			عادي	إضافي	

ومن خلال بطاقات الوقت وبطاقة الشعلة وملخصات الأجور المباشرة والغير مباشرة يتم إعداد قوائم الأجور لإثبات الأجور المستحقة ثم تحميل الأوامر الإنتاجية بقيمة الأجور المباشرة وتحميل الأجور غير المباشـــرة على المراكز الإنتاجية أو التسويقية أو الإدارية.

ويتم إثبات القيود التالية في اليومية العامة كما يلي:

- إثبات الأجور المستحقة:

مدين	دائن	البيان	التاريخ	القيد
		من حـــ/ مراقبة الأجور		
		إلى مذكورين		
		حـــ/ الأجور المستحقة		
		حـــ/ الإستقطاعات		

- تحليل الأجور

مدين	دائن	البيان	التاريخ	القيد
		من مذكورين		
xx		حـــ/ مراقبة أجور مباشرة		
xx		حـــ/ مراقبة التكاليف الصناعية غيـــر		
xx		المباشرة		
xx		حـــ/ مراقبة تكاليف التسويق		
	xx	حـــ/ مراقبة التكاليف الإدارية		
		إلى حـــ/ مراقبة الأجور		

جـ- التكاليف الصناعية غير المباشرة

تمثل التكاليف الصناعية غير المباشرة تلك التكاليف المتعلقة بالخدمات الصناعية والتي لا يمكن تحميلها مباشرة على الأوامر الإنتاجية مثل المواد غير المباشرة والأجور غير المباشرة ومصروفات الصيانة والقوى المحركة والإهلاك والإيجار ومصروفات النقل والشحن وغيرها من المصروفات، ويتم توزيع المصروفات غير المباشرة على مراكز التكلفة ثم يعيد توزيعها على وحدات المنتج النهائي ويتم ذلك بإتباع الخطوات التالية:

1- حصر التكاليف الصناعية غير المباشرة

يتم حصر هذه التكاليف من واقع قوائم المواد والأجور غير المباشرة ومستندات الصرف عن فترات محددة كأسبوع أو شهر ويمكن أن يتم حصر التكاليف الغير مباشرة على أساس فعل أو تقديري، ويقوم الأساس الفعلي على الانتظار حتى نهاية الفترة ثم تبدأ في حصر التكاليف التي حدثت فعلاً.

ولهذا تلجأ معظم المنشآت إلى استخدام الأساس التقديري حيث يتم تقدير التكاليف الصناعية غير المباشرة مقدماً قبل حدوثها في أول كل فترة ورقم أن هذا الأسلوب عالج القصور الناشئ عن استخدام الأساس الفعلي إلا إن إتباع الأساس التقديري يؤدي إلى وجود فروق بين التكاليف التقديرية والفعلية مما يتطلب من محاسب التكاليف عمل تسويات لمعالجتها في نهاية الفترة.

2- توزيع التكاليف الصناعية غير المباشرة على مراكز الإنتاج ومراكز الخدمات الإنتاجية، وتنقسم هذه التكاليف إلى:

- عناصر تكاليف خاصة وهي التي يمكن تخصيصها مباشرة بمركز تكلفة معين مثل المواد الغير مباشرة والأجور الغير مباشرة،

- عناصر عامة أو مشتركة وهي التي لا يمكن تخصيصها مباشرة لمركز معين ولكن يشترك فيها أكثر من مركز مثل الإيجار وأجر مدير المصنع.

- يتم توزيع التكاليف العامة على المراكز المستفيدة حسب نسب استفادة كل مركز منها.

3- توزيع تكاليف مراكز الخدمات على مراكز الإنتاج، ويتم التوزيع طبقاً لطرق متعددة منها طريقة التوزيع الإجمالي وطريقة التوزيع التنازلي أو التبادلي.

4 - تجميع التكاليف الخاصة بكل مركز إنتاجي، وهي عبارة عن المصروفات الخاصة المباشرة على المركز والمصروفات العامة التي تم توزيعها ونصيب مركز الإنتاج من تكاليف مراكز الخدمات.

5 - تحديد معدل تحميل للتكاليف الصناعية غير المباشرة لكل مركز إنتاج على الأوامر الإنتاجية المختلفة، وذلك بإختيار أساس تحميل مناسب مثل ساعات العمل المباشر أو معدل دوران الآلات أو نسبة من تكلفة المواد المباشرة أو الأجور المباشرة وغيرها. ويتم تحديد معدل التحميل بقسمة التكاليف الصناعية غير المباشرة لكل مركز إنتاجي على الأساس الذي تم إختياره.

(حالة عملية على معدلات التحميل)

فإذا افترضنا أن مجموع المصروفات الصناعية غير المباشرة لقسم إنتاجي هي 20000 جنيه، وأن الأجور المباشرة للأوامر التي مرت بهذا القسم 40000 جنيه، وأن ساعات العمل المباشرة لهذه الأوامر بلغت 20000، وساعات دوران الآلات 40000 ساعة

المطلوب:

حساب معدلات التحميل على أسس مختلفة.

الحـــل

معدل التحميل يمكن حسابه على أسس مختلفة على النحو التالي:

أ- على أساس الأجور المباشرة = $\frac{20000}{400000}$ = 0.50 جنيهاً.

أي 0.50 جنيهاً لكل جنيه أجور مباشرة أو (50% من تكلفة العمل المباشرة).

ب-على أساس ساعات العمل المباشر= $\frac{20000}{20000}$ =1 لكل ساعة عمل مباشر.

ج-على أساس ساعات دوران الآلات = $\frac{20000}{40000}$ = 0.50 ج/ ساعة دوران

4- قيود تحميل التكاليف غير المباشرة على الأوامر الإنتاجية

يتم تحميل أوامر الإنتاج بالتكاليف الصناعية غير المباشرة على أساس معدلات التحميل التقديرية. لتحديد تكلفة الأمر الإنتاجي بمجرد الإنتهاء منه يقوم محاسب التكاليف بإعداد معدلات تحميل تقديرية يتم حسابها قبل البدء في عمليات الإنتاج وذلك على النحو التالي:

1. تقدير التكاليف الصناعية غير المباشرة الخاصة بكل مركز تكلفة على حدة في ضوء التكاليف الفعلية خلال الفترات السابقة والتكاليف المتوقعة في المستقبل.
2. تقدير عناصر التكاليف الصناعية غير المباشرة العامة والتي يشترك في الإفادة منها أكثر من مركز. ثم توزيع هذه التكاليف على المراكز المستفيدة منها حسب نسب استفادة كل مركز.
3. توزيع تكاليف مراكز الخدمات على مراكز الإنتاجي بالطريقة المناسبة.
4. يتم تحديد معدل التحميل التقدير لكل مركز من مراكز الإنتاج وذلك بقسمة إجمالي التكاليف الصناعية غير المباشرة التقديرية المحملة على مركز الإنتاج على أساس التحميل الذي تم إختياره.
5. يتم تحميل كل أمر إنتاجي بنصيبه من التكاليف الصناعية غير المباشرة بمجرد إتمام الأمر.

وأثناء الفترة تستخدم معدلات التحميل المحددة مقدماً لتحميل الأوامر الإنتاجية بما يخصها من الأعباء الصناعية التقديرية (التكاليف الصناعية غير المباشرة التقديرية). فإذا كانت معدلات التحميل مقدرة على أساس عدد ساعات العمل المباشر فيتم أولاً حساب عدد ساعات العمل المنفذة على الأمر الإنتاجي ويضرب في معدل التحميل، وفي نهاية كل فترة يعد قيد اليومية كما يلي:

مدين	دائن	البيان	التاريخ	القيد
××		من حـ/ مراقبة الأوامر الإنتاجية تحت التشغيل		
	××	إلى حـ/ مراقبة الأعباء الصناعية المحملة		

وفي نفس الوقت يتم حصر التكاليف الصناعية غير المباشرة الفعلية وتقيد في سجل. تحليل التكاليف الصناعية غير المباشرة، الذي تخصص فيه صفحة لكل مركز من مراكز التكلفة، وتحمل على حساب مراقبة التكاليف الصناعية غير المباشرة:

مدين	دائن	البيان	التاريخ	القيد
		من حـ/ مراقبة التكاليف الصناعية غير المباشرة		
		إلى حـ/ بنود المصروفات حسب نوعها		

ويتم عداد قائمة تحليل التكاليف الصناعية غير المباشرة كما يلي:

قائمة تحليل التكاليف الصناعية غير المباشرة

مركز التكلفة

شهر..........

التاريخ	المبلغ	إستهلاك آلات	صيانة	قوى محركة	حسابات أخرى	
					المصروف	المبلغ

-وفي نهاية الفترة تيم إقفال حـ/ مراقبة الأعباء الصناعية المحملة فى حـ/ مراقبة التكاليف الصناعية غير المباشرة كما بالقيد التالى:

حـ/ مراقبة التكاليف الصناعية غير المباشرة

مدين	دائن	البيان	التاريخ	القيد
		من حـ/ مراقبة الأعباء الصناعية المحملة إلى حـ/ مراقبة التكاليف الصناعيـ غير المباشرة		

5- فروق تحميل التكاليف الصناعية غير المباشرة

إن استخدام معدلات التحميل التقديري تؤدي إلى حدوث فروق بين التكاليف الصناعية غير المباشرة المحملة والفعلية. وتنتج هذه الفروق عن تقدير التكاليف الصناعية غير المباشرة بأكبر أو أقل من قيمتها الفعلية وتقفل هذه الفروق في حساب فروق التحميل فيجعل مديناً أو دائناً بفروق التحميل حسب نوعها.

فإذا كانت التكاليف الفعلية أكبر من المحملة غير الفرق عن نقص تحميل ويظهر في الجانب المدين من حـ/ فروق التحميل. أما إذا كانت التكاليف الفعلية أقل من المحملة فإن الفروق يمثل زيادة تحميل ويظهر في الجانب الدائن من حـ/ فروق التحميل، وتجري قيود اليومية التالية:

- في حالة الأعباء المحملة بالزيادة

مدين	دائن	البيان	التاريخ	القيد
xx		من حـ/ مراقبة التكاليف الصناعية غير المباشرة		
	xx	إلى حـ/ فروق التحميل		

- في حالة الأعباء المحملة بالنقص

مدين	دائن	البيان	التاريخ	القيد
xx		من حـ/ فروق التحميل		
	xx	إلى حـ/ مراقبة التكاليف الصناعية غير المباشرة		

هذا وينبغي تحليل فروق التحميل للوقوف على أسبابها حتى تتخذ الإدارة القرارات اللازمة لمعالجتها وتجنب تكرارها. وترجع هذه الفروق إلى عوامل متعددة منها عوامل لا يمكن التحكيم فيها وتخرج عن سيطرة المصنع وعوامل أخرى يمكن التحكيم فيها.

-عوامل غير عادية ولا يمكن السيطرة عليها: مثل الحوادث القدرية أو الأجازات الغير متوقعة وأيضاً تقلبات الطاعة الإنتاجية من فترة إلى أخرى. وتعالج هذه الفروق بأقفالها في حساب الأرباح والخسائر في نهاية العام بالقيد التالي:

مدين	دائن	البيان	التاريخ	القيد
		من حـ/ الأرباح والخسائر إلى حـ/ فروق التحميل		

فإذا نتج عن تقلبات الطاعة الإنتاجية زيادة في التحميل يكون القيد:

مدين	دائن	البيان	التاريخ	القيد
		من حـ/ فروق التحميل إلى حـ/ الأرباح والخسائر		

-عوامل عادية أو إدارية: وهذا يعني وقوع خطأ كان يمكن تلافيه مثل عدم دقة تقدير معدل التحميل الذي قد ينتج عن التقدير غير السليم للتكاليف غير المباشر أو لمستوى الإنتاج المتوقع وغيرها. ولقد اختلف وجهات نظر المحاسبين في معالجة هذه الفروق، مما أدى إلى ظهور ثلاث طرق لمعالجة هذا النوع من الفروق:

الأول: إقفال هذه الفروق بحساب الأرباح والخسائر رأساً باعتبارهـا خسائر إدارية. وبالتالي لن يختلف القيد عن القيود السابقة.

الثاني: إقفال هذه الفروق بحساب تكلفة المبيعات وهـذا يعنـي أنهـا ستحمل على الأمر التامة فقط.

الثالث: تسوية تكلفة الإنتاج بقية فروق التحميل فيـتم تعـديل تكلفـة الأوامر التامة والأوامر تحت التشغيل وتكلفة المبيعات بمقدار نصيب كـل منهم من فروق التحميل.

ويكون القيد في هذه الحالة:

مدين	دائن	البيان	التاريخ	القيد
		من حـــ/ مراقبة الأوامر الإنتاجية تحت التشغيل حـــ/ مراقبة مخازن الإنتاج التام حـــ/ مراقبة تكاليف المبيعات إلى حـــ/ فريق التحميل		

6- المحاسبة عن تكاليف الأوامر التامة

بعد الإنتهاء من تنفيذ الأمر الانتاجي تنقل المنتجات من عنابر التشغيل إلى مخازن الإنتاج التام، وبالتالي يجب تخفيض قيمتها من حساب مراقبة الأوامر الإنتاجية تحت التشغيل وإضافتها إلى المخـازن المـواد التامـة، ويكون القيد على النحو الآتي:

القيد	التاريخ	البيان	دائن	مدين
		من حـ/ مراقبة مخازن الإنتاج التام إلى حـ/ مراقبة الأوامر الإنتاجية تحت التشغيل		

ويمثل رصيد حساب مراقبة الأوامر الإنتاجية تحت التشغيل تكلفة الأوامر الإنتاجية الغير تامة في نهاية الفترة ويجب أن يتساوى مع أرصدة بطاقات هذه الأوامر.

-تسليم الأوامر الإنتاجية للعملاء عندها تقفل تكلفة الأوامر الإنتاجية التامة والمسلمة للعملاء في حساب تكاليف المبيعات وذلك بالقيد التالي:

القيد	التاريخ	البيان	دائن	مدين
		من حـ/ مراقبة تكاليف المبيعات إلى حـ/ مراقبة مخازن الإنتاج التام		

(حالة عملية على بطاقات وقائمة تكلفة الأوامر الإنتاجية)

البيانات التالية مستخرجة من دفاتر مصنع أوميجا للصناعات الهندسية والتي تطبق طريقة تكاليف الأوامر الإنتاجية:

1. رصيد الأوامر الإنتاجية تحت التشغيل في 1/ 1/ 2009 بمبلغ 17000 جنيه.
2. بيانات الأوامر الإنتاجية تحت التشغيل 1/ 1.

رقم الأمر	مواد	أجور	أعباء صناعية محملة
106	10000	2000	1000
107	25000	1000	500
الإجمالي	12500	3000	1500

3. تكاليف الشهر:

رقم الأمر	مواد مباشرة	أجور مباشرة
106	–	1000
107	2000	800
108	3000	1400
109	5000	2000
	10000	5200

4. بلغت التكاليف الصناعية غير المباشرة 2500 جنيه (1000 مواد غير مباشرة، 700 أجر غير مباشرة، 800 خدمات أخرى).

5. بلغت التكاليف التسويقية خلال الشهر 1000 جن والإدارية 800 جنيه.

6. يتم تحميل الأوامر الإنتاجية بالتكاليف الصناعية غير المباشرة بنسبة 50% من الأجور المباشرة.

7. ما زال الأمر الإنتاجي 109 تحت التشغيل والباقي تم تسليمه للعملاء وكانت قيمتهم البيعية 35000 جنية.

فإذا علمت أن فروق تحميل التكاليف الصناعية غير المباشرة ترجع إلى عوامل غير عادية.

المطلوب:

1. تصوير بطاقات تكلفة الأوامر الإنتاجية.
2. تصوير حسابات المراقبة والنتيجة عن شهر يناير.
3. تصوير قائمة تكاليف الأوامر الإنتاجية عن شهر يناير 2009.

الحــــــــل

أولاً: بطاقات تكلفة الأوامر الإنتاجية:

الأمر الإنتاجي 106

بيان	مواد	أجور	أعباء صناعية	إجمالي
رصيد 1/ 1	10000	2000	1000	13000
تكاليف الشهر	–	1000	500	1500
الإجمالي	10000	3000	1500	14500

الأمر الإنتاجي رقم 107

بيان	مواد	أجور	أعباء صناعية	إجمالي
رصيد 1/ 1	2500	1000	500	4000
تكاليف الشهر	2000	800	400	3200
الإجمالي	4500	1800	900	7200

الأمر الإنتاجي 108

بيان	مواد	أجور	أعباء صناعية	إجمالي
رصيد 1/ 1	—	—	—	—
تكاليف الشهر	2000	1400	700	5100
الإجمالي	3000	1400	700	5100

الأمر الإنتاجي 109

بيان	مواد	أجور	أعباء صناعية	إجمالي
رصيد 1/ 1	—	—	—	—
تكاليف الشهر	5000	2000	2000	8000
5000	2000	1000	8000	14500

ثانياً: تصوير حسابات المراقبة

حـ/ مراقبة الأوامر الإنتاجية تحت التشغيل

17000	رصيد 1/ 1	26800	من حـ/ مراقبة مخازن الإنتاج التام.
10000	إلى حـ/ مراقبة مخازن المواد.		
5200	إلى حـ/ مراقبة الأجور.	8000	رصيد.
2600	إلى حـ/ مراقبة الأعباء الصناعية المحملة		
34800	الإجمالي	34800	الإجمالي

حـ/ مراقبة التكاليف الصناعية غير المباشرة

7000	إلى حـ/ مراقبة مخازن المواد.	2600	من حـ/ مراقبة الأعباء الصناعية المحملة.
700	إلى حـ/ مراقبة الأجور.		
800	إلى مذكورين		
100	إلى حـ/ مراقبة التحميل (متمم حسابي)		
2600	الإجمالي	2600	الإجمالي

حـ/ مراقبة الأعباء الصناعية المحملة

2600	حـ/ مراقبة التكاليف الصناعية غير المباشرة	2600	من حـ/ مراقبة الأوامر الإنتاجية تحت التشغيل
2600	الإجمالي	2600	الإجمالي

حـ/ فروق التحميل

100	إلى حـ/ الأرباح والخسائر.	100	من حـ/ مراقبة التكاليف
100	الإجمالي	100	الإجمالي

حـ/ مراقبة مخازن الإنتاج التام

26800	إلى حـ/ مراقبة الأوامر الإنتاجية تحت التشغيل.	16800	من حـ/ مراقبة تكاليف المبيعات.
26800	الإجمالي	26800	الإجمالي

حـ/ مراقبة تكاليف المبيعات

26800 1000	إلى حـ/ مراقبة مخازن الإنتاج التام. إلى حـ/ مراقبة تكاليف التسويق.	27800	من حـ/ المتاجرة
27800	الإجمالي	27800	الإجمالي

حـ/ المتاجرة

27800	إلى حـ/ مراقبة تكاليف المبيعات.	35000	من حـ/ المبيعات
7200	إلى حـ/ الأرباح والخسائر.		
35000	الإجمالي	35000	الإجمالي

حـ/ الأرباح والخسائر

700	إلى حـ/ مراقبة التكاليف الإدارية.	7200	من حـ/ المتاجرة.
6600	صافي الربح	100	من حـ/ فروق التحميل.
7300	الإجمالي	7300	الإجمالي

ثالثاً: قائمة تكاليف الأوامر الإنتاجية:

مواد مباشرة	1000
أجور مباشرة	5200
أعباء صناعية محملة	2600
إجمالي التكاليف الصناعية	17800
+ أوامر إنتاجية تحت التشغيل في 1/ 1	12000
- أوامر إنتاجية تحت التشغيل في 31/ 1	8000
تكلفة الأوامر التامة	26800
- أوامر إنتاجية تامة غير مباعة	—
تكلفة المبيعات	26800

ثانياً: نظام تكاليف المراحل الإنتاجية

يستخدم نظام تكاليف المراحل لدى الشركات الصناعية والخدمية التي تقدم أنواع محدده من السلع والخدمات حيث تبقى مواصفات السلع والخدمات متماثلة ولا تخضع لمواصفات عميل معين.

ويركز نظام تكاليف المراحل على عملية تقسيم مراحل إنتاج كل سلعة إلى عدد من المراحل ليتم إحتساب التكاليف الصناعية لكل مرحل للتأكد من عدم تجاوز التكاليف المحددة مسبقاً لكل مرحله، حيث تمثل كل عملية أو مجموعة عمليات متكاملة مرحلة إنتاجية، فيبدأ بوحدات الإنتاج في المرحلة الأولى وعند إتمام تشغيلها في هذه المرحلة تعتبر الوحدات تامة بالنسبة لهذه المرحلة، وغير تامة بالنسبة للمرحلة التالية حيث تحول للمرحلة التالية لإضافة ما قد تحتاجه من خامات ولإستكمال تشغيلها.

ويتم عرض نظام تكاليف المراحل الإنتاجية على النحو التالي:

1-مفهوم نظام تكاليف المراحل الإنتاجية

يتميز نظام تكاليف المراحل الإنتاجية، تعتبر الوحدات الموجودة في بداية فترة التكاليف وحدات تحت التشغيل أول الفترة وتخصص التكاليف لهذه الوحدات بقدر ما تتحصل عليه لاستكمال تشغيلها،هذا وتعتبر الوحدات التي لا يتم تشغيلها حتى نهاية الفترة، وحدات تحت التشغيل آخر الفترة.

ويعد حساب لكل مرحلة يجعل مديناً بتكلفة الوحدات المحولة من مرحلة سابقة وبعناصر تكاليف المرحلة ودائناً بتكلفة الوحدات التامة التي تحول للمرحلة التالية أو لمخازن الإنتاج التام. وتمثل تكلفة الوحدات تحت التشغيل آخر الفترة رصيد لحساب آخر الفترة.

ومما سبق يمكن تعريف نظام المراحل الإنتاجية بأنه النظام الذي يتم من خلاله تحديد جميع التكاليف للعملية الصناعية في مراحلها الإنتاجية المتتابعة من بداية التشغيل حتى مرحلة الإتمام والحصول على المنتج النهائي.

2- القيود المحاسبية لعناصر تكاليف المراحل الإنتاجية.

تشتمل تكاليف المرحلة الإنتاجية على تكلفة المواد الخام المستخدمة في المرحلة وتكلفة تشكيل هذه الخامات خلال فترة التكاليف من عنصري العمالة والمصروفات الصناعية ويضاف إلى هذه التكاليف، تكلفة وحدات الإنتاج المحولة من المزحلة السابقة.

وهكذا حتى يكتمل تشكيل وحدات المنتج بالمرحلة الأخيرة، وتتحدد تكلفة إنتاج الوحدة في كل مرحلة على أساس متوسط تكلفة الوحدة في شكلها التام.

وفيما يلي القيود المحاسبية لكل عنصر من عناصر تكاليف المراحل الإنتاجية.

أ-المواد

وترسل المواد من المخازن إلى المراحل الإنتاجية للتشغيل التصنيعي في كل مرحلة بموجب إذن الصرف، ويتم إثبات صرف المواد للمراحل بالقيد التالي:

مدين	دائن	البيان	التاريخ	رقم القيد
		من مذكورين حـ/ تشغيل المرحلة الأولى حـ/ تشغيل المرحلة الثانية حـ/ تشغيل المرحلة النهائية إلى حـ/ مراقبة المواد (إثبات تكلفة المواد المنصرفة للمراحل)		

وفي حالة إرتجاع مواد تزيد عن حاجة المرحلة أو غير مطابقة للمواصفات المتطلبة، يحرر إشعار إضافة للمخازن يحدد الكمية المرتجعة وأسباب وارتجاعها ويتم إعداد القيد التالي:

مدين	دائن	البيان	التاريخ	القيد
		من حـ/ مراقبة المواد إلى مذكورين حـ/ تشغيل المرحلة الأولى حـ/ تشغيل المرحلة الثا نية حـ/ تشغيل المرحلة النهائية (إثبات تكلفة المواد المرتجعة من المرحلة)		

ب – الأجور

يتم تحديد تكلفة العمالة البشرية والأجور الخاصة بها من خلال بطاقات الوقت وبطاقات تشغيل العاملين لحساب قيمة الأجور المباشرة وغير المباشرة لكل مرحلة، لإثبات قيود اليومية الخاصة بالأجور المباشرة يكون القيد كما يلي:

مدين	دائن	البيان	التاريخ	القيد
		من مذكورين حـــ/ تشغيل المرحلة الأولى حـــ/ تشغيل المرحلة الثانية حـــ/ تشغيل المرحلة النهائية إلى حـــ/ مراقبة الأجور (إثبات تكلفة العمالة بالمرحلة)		

ج- المصروفات الصناعية

تحمل التكاليف الصناعية غير المباشرة غلباً على أساس فعلي، حيث يستخدم الأساس الفعلي في حالة استقرار تكلفة وحدة النشاط من فترة لأخرى نتيجة تقارب معدلات الإنتاج، ويجعل حساب مراقبة التكاليف الصناعية غير المباشرة مديناً ببنود هذه التكاليف طبقاً للمستندات المختلفة، ثم يقفل هذا الحساب في حسابات تشغيل المراحل الإنتاجية ويكون القيد كما يلي:

مدين	دائن	البيان	التاريخ	القيد
		من مذكورين حـــ/ تشغيل المرحلة الأولى حـــ/ تشغيل المرحلة الثانية حـــ/ تشغيل المرحلة النهائية إلى حـــ/ مراقبة التكاليف الصناعية غير المباشرة (إثبات التكاليف الصناعية غير المباشرة بالمرحلة)		

د- تكاليف الوحدات المحولة

بالإضافة إلى تحميل كل مرحلة بعناصر التكاليف التي تتحصل عليها، فحساب المرحلة يحمل بتكلفة الوحدات المحولة إليها من المرحلة السابقة، كما أن حساب المرحلة دائن بتكلفة الوحدات التامة المحولة لمرحلة تالية أو لمخازن الإنتاج التام.

ويتم إثبات تكلفة تحويل وحدات الإنتاج من المرحلة الأولى إلى المرحلة الثانية كما بالقيد التالي:

مدين	دائن	البيان	التاريخ	القيد
		من حـ/ تشغيل المرحلة الثانية إلى حـ/ تشغيل المرحلة الأولى (قيد للتحويلات التي تتم بين المراحل التالية)		

-إثبات تكلفة الوحدات المحولة من المرحلة الأخيرة إلى مخازن الإنتاج العام

مدين	دائن	البيان	التاريخ	القيد
		من حـ/ مراقبة مخازن الإنتاج التام إلى حـ/ تشغيل المرحلة....... (إقفال حساب تشغيل المرحلة في مخزن الإنتاج التام)		

3 – طرق تحديد التكاليف الصناعية

وتمثل الطرق المستخدمة في تحديد تكلفة وحدات تحت التشغيل أخر الفترة بمرحلة، حيث أن هذه الوحدات يتم البدء في إنتاجها مرة ثانية في المرحلة التالية، ويتطلب الأمر تحديد تكلفة استكمال هذه الوحدات في هذه المرحلة، ويتم هذا التحديد بإستخدام واحدة من طريقتين:

- طريقة متوسط التكلفة.
- طريقة ما ورد للتشغيل أولاً ينتج أولاً.

أ– طريقة متوسط التكلفة

طبقاً لطريقة متوسط التكلفة، فإن كل من الوحدات تحت التشغيل أول الفترة والوحدات التي يتم البدء فيها تمثل دون تمييز وحدات المرحلة التي تتم أو تظل تحت التشغيل آخر الفترة، وبالتالي يتحدد متوسط تكلفة الوحدة بالأخذ في الإعتبار بكل من تكلفة الوحدات تحت التشغيل أول الفترة وعناصر تكاليف المرحلة عن الفترة موضوع المحاسبة، ويحسب هذا المتوسط لكل عنصر تكلفة على أساس عدد وحدات الإنتاج المعادل:

$$\text{متوسط تكلفة الوحدة} = \frac{\text{تكلفة الوحدات تحت التشغيل أول + تكاليف الفترة}}{\text{عدد وحدات الإنتاج}}$$

$$= \frac{\text{تكلفة العنصر للوحدات تحت التشغيل أول الفترة} + \text{تكلفة العنصر للمرحلة خلال الفترة}}{\text{عدد وحدات الإنتاج المعادل}}$$

(حالة عملية على - طريقة متوسط التكلفة)

ومن واقع البيانات التالية، المطلوب إعداد تقارير الإنتاج والتكـاليف للمرحلتين الأولى والثانية وكذلك حساب تشغيل كل مرحلة لمصنع عـوف للغزل والنسيج عن شهر نوفمبر 2010 باستخدام طريقة متوسط التكلفة.

حركة الوحدات	المرحلة الأولى	المرحلة الثانية
وحدات تحت التشغيل أول الشهر:	500	800
مستوى الإتمام		
مواد	%100	%100
تشكيل	%60	%60
- وحدات تم البدء في إنتاجها	4000	؟
- وحدات تامة محولة للمرحلة التالية	3000	2500
- وحدات تحت التشغيل آخر الشهر	1500	1300
مواد	%100	%100
تشكيل	%80	%70
- تكلفة وحدات تحت التشغيل أول الشهر:	بداية المرحلة	%70
تكلفة محولة	--	3540
مواد	500	1000
أجور	1500	1635
- تكاليف إضافية	1000	1867
- تكاليف المرحلة:		
مواد	1750	4000
أجور	4800	7500
تكاليف إضافية	3200	500

الحـــــل

1. الوحدات التي تم البدء في إنتاجها في المرحلة الثانية هي نفسها الوحدات التامة في المرحلة الأولى والمحولة للمرحلة الثانية وعددها 3000 وحدة، ويحسب تحرك الوحدات في كل مرحلة كالآتي:

	المرحلة الأولى	المرحلة الثانية
وحدات تحت التشغيل أول الشهر	500	800
وحدات تم البدء في إنتاجها	4000	3000
إجمالي وحدات المرحلة وتتمثل في:	4500	3800
وحدات تامة	3000	2500
وحدات تحت التشغيل آخر الشهر	1500	1300

2. لا تهتم طريقة متوسط التكلفة بتحديد مكونات الوحدات التامة- سواء هي من الوحدات تحت التشغيل أول الشهر أو من الوحدات التي يتم البدء في إنتاجها- طبقاً لذلك، يعد تقرير إنتاج المرحلة الأولى كالآتي:

وحدات	إنتاج فعلي	إنتاج معادل		
		مواد	أجور	تكاليف إضافية
وحدات تامة محولة للمرحلة الثانية	3000	3000	3000	3000
إنتاج تحت التشغيل آخر الشهر	1500	1500	1200	1200
إجمالي	4500	4500	4200	4200

ويلاحظ أن الإنتاج المعادل للوحدات تحت التشغيل آخر الشهر:

- بالنسبة للمواد 1500 × 100% = 1500 وحدة

على أساس أن كل من هذه الوحدات يتحصل على المواد عند نقطة إضافية المواد في بداية المرحلة.

- بالنسبة للأجور والتكاليف الإضافية 1500 × 80% = 1200 وحدة

3. يستخرج متوسط تكلفة الوحدة من كل عنصر تكلفة في المرحلة الأولى مع الأخذ في الاعتبار تكلفة الوحدات تحت التشغيل أول الشهر كالآتي:

*** المـــــواد**

تكلفة المواد بالوحدة تحت التشغيل أول الشهر	500
تكلفة المواد بالمرحلة خلال الشهر	1750
	2250

متوسط تكلفة الوحدة من المواد 2250 ÷ 4500 = 0.5 ج

*** الأجـــــور**

تكلفة العمالة بالوحدات تحت التشغيل أول الشهر	1500
تكلفة العمالة بالمرحلة خلال الشهر	4800
	6300

متوسط تكلفة الوحدة من العمالة 6300 ÷ 4200 – 1.5 ج

*** التكاليف الإضافية**

تكاليف إضافية بالوحدات تحت التشغيل أول الشهر	1000
تكاليف إضافية بالمرحلة خلال الشهر	3200
	4200

متوسط تكلفة الوحدة من العمالة 4200 ÷ 4200 = 1 ج

4. يعد تقرير التكاليف للمرحلة الأولى طبقاً لهذه المتوسطات كالآتي:

بيان	إجمالي التكاليف	تكلفة الوحدة	الإنتاج المعادل	الإنتاج الفعلي
عناصر التكاليف				4500
مواد				
تحت التشغيل أول الشهر	500			
خلال الشهر	1750			
	2250	0.5	4500	
أجور				
تحت التشغيل أول الشهر	1500			
خلال الشهر	4800			
	6300	1.5	4200	
تكاليف إضافية				
تحت التشغيل أول الشهر	1000			
خلال الشهر	3200			
	4200	1.0	4200	
إجمالي	12750	3.0		4500
تكلفة الإنتاج التام المحول				

للمرحلة الثانية	9000	3.0	3000	3000
وحدات تحت التشغيل	9000	3.0		3000
تكلفة وحدات تحت التشغيل				1500
أخر الشهر				
مواد	750	0.5	1500	
أجور	1800	1.5	1200	
تكاليف إضافية	1200	1.0	1200	.
	3750			1500
إجمالي	12750			4500

5. تضاف المواد في المرحلة الثانية عند مستوى إتمام 70% وطبقاً لذلك:

- فإن الوحدات تحت التشغيل أول الشهر لن تتحصل على مواد خلال نوفمبر.. فقد تحصلت على المواد خلال الشهر السابق: حيث أن مستوى الإتمام الذي توقفت عنده هو 75%، والمواد قد أضيفت قبل هذا التوقف.
- لن تتحصل الوحدات تحت التشغيل آخر الشهر على المواد، لأن مستوى الإتمام الذي توقفت عنده في نهاية نوفمبر هو 50% أي قبل المستوى الذي تضاف عنده المواد.

6 – يعد تقرير الإنتاج للمرحلة الثانية طبقاً لطريقة متوسط التكلفة كالآتي:

وحدات	إنتاج فعلي	إنتاج معادل			
		تكاليف محولة	مواد	أجور	تكاليف إضافية
وحدات تامة محولة لمخازن الإنتاج التام	2500	2500	2500	2500	2500
إنتاج تحت التشغيل آخر الشهر	1300	1300	–	650	650
إجمالي	3800	3800	2500	3150	3150

تقرير الإنتاج للمرحلة الثانية طبقاً لطريقة متوسط التكلفة

بيان	إجمالي التكاليف	تكلفة الوحدة	الإنتاج المعادل	الإنتاج الفعلي
				3800
عناصر التكاليف				
تكلفة محولة				
تحت التشغيل أول الشهر	3540			
خلال الشهر	900			
	12540	3.3	3800	
مواد				
تحت التشغيل أول الشهر	1000			
خلال الشهر	4000			
	5000	2.0	2500	
أجور				
تحت التشغيل أول الشهر	1635			
خلال الشهر	7500			
	9135	2.9	3150	

تكاليف إضافية تحت التشغيل أول الشهر خلال الشهر	1867 5000			
	6867	2.18	3150	
إجمالي	33542	10.38		3800
تكلفة الإنتاج المحول لمخازن الإنتاج التام	25950	1.38		2500
	25950	10.38		2500
تكلفة وحدات تحت التشغيل آخر الشهر تكلفة محولة أجور تكاليف إضافية	4290 1885 1417	3.3 2.9 2.18	1300 650 650	1500
	7592			1300
إجمالي	33542			3800

9 – يصور حساب تشغيل لكل مرحلة كما يلي:

حـ/ تشغيل المرحلة الأولى

2000	رصيد (تكلفة وحدات تحت التشغيل أول الشهر)	9000	حـ/ تشغيل المرحلة الثانية
1750	حـ/ مراقبة مخازن المواد	3750	رصيد (تكاليف وحدات تحت التشغيل آخر)
4800	حـ/ مراقبة الأجور والمهايا		
3200	حـ/ التكاليف الإضافية		
12750	الإجمالي	12750	الإجمالي

حـ/ تشغيل المرحلة الثانية

8042	رصيد (تكلفة وحدات تحت التشغيل أول الشهر)	25950	حـ/ تشغيل المرحلة الثانية
9000	حـ/ تشغيل المرحلة الأولى	7592	رصيد(تكاليف وحدات تحت التشغيل آخر)
4000	حـ/ مراقبة مخازن المواد		
7500	حـ/ مراقبة الأجور		
33542	الإجمالي	33542	الإجمالي

ب- طريقة ما يرد أولاً ينتج أولاً

وتعمل طريقة ما ورد للتشغيل أولاً ينتج أولاً على التمييز بين كل من الوحدات تحت التشغيل أول الفترة والوحدات التي يتم البدء في إنتاجها في المرحلة عند حساب تكلفة الإنتاج التام. فالوحدات التامة – طبقاً لهذه الطريقة – تتكون من جزأين:

- جزء يمثل الوحدات تحت التشغيل أولا الفترة التي تنتج أولاً.
- جزء يمثل الوحدات التي يتم البدء في إنتاجها في المرحلة خلال الفترة والتي تلي الوحدات تحت التشغيل أول الفترة في الإنتاج.

طبقاً لذلك، فإن الوحدات تحت التشغيل آخر الفترة هي من أصل الوحدات التي يتم البدء في إنتاجها بالمرحلة خلال الفترة.

وتتمثل تكلفة الوحدات التامة في:

- تكلفة الوحدات تحت التشغيل أول الفترة + تكلفة استكمال تشغيلها

ويتطلب حساب تكلفة استكمال الوحدات تحت التشغيل أول الفترة تحديد المستوى المتطلب لهذا الإستكمال. وهو عبارة عن:

100% (مستوى إتمام الوحدة التامة) – مستوى الإتمام الذي وصلت إليه هذه الوحدات في الفترة السابقة.

- تكلفة الوحدات التي يتم البدء في إنتاجها وتتم خلال الفترة.

وتستبعد تكلفة وحدات الإنتاج تحت التشغيل أول الفترة عند حساب متوسط تكلفة وحدة الإنتاج خلال الفترة.. حيث يرتكز هذا المتوسط على تكلفة المرحلة خلال فترة المحاسبة.

(حالة عملية على طريقة ما ورد للتشغيل أولاً ينتج أولاً)

ومن واقع البيانات التالية، المطلوب إعداد تقارير الإنتاج والتكـاليف للمرحلتين الأولى والثانية وكذلك حساب تشغيل كل مرحلة لمصنع عـوف للغزل والنسيج عن شهر نوفمبر 2010.

حركة الوحدات	المرحلة الأولى	المرحلة الثانية
وحدات تحت التشغيل أول الشهر:	500	800
مستوى الإتمام		
مواد	%100	%100
تشكيل	%60	%60
– وحدات تم البدء في إنتاجها	4000	؟
– وحدات تامة محولة للمرحلة التالية	3000	2500
– وحدات تحت التشغيل آخر الشهر	1500	1300
مواد	%100	%100
تشكيل	%80	%70
– تكلفة وحدات تحت التشغيل أول الشهر:	بداية المرحلة	%70
تكلفة محولة	–	3540
مواد	500	1000
أجور	1500	1635
– تكاليف إضافية	1000	1867
– تكاليف المرحلة:		
مواد	1750	4000
أجور	4800	7500
تكاليف إضافية	3200	500

المطلوب:

إعداد تقارير الإنتاج والتكاليف للمرحلتين ثم تصوير حساب كل منهما بإستخدام طريقة ما ورد للتشغيل أولاً ينتج أولاً.

الحــــــل

أولاً : إعداد تقارير الإنتاج والتكاليف للمرحلتين

1- طبقاً لطريقة ما ورد للتشغيل أولاً ينتج أولاً.. فإن الوحـدات تحـت التشغيل أول الشهر تصنع أولاً يليهـا الوحـدات التـي يـتم البـدء في إنتاجها خلال الشهر.

وتطبيقاً لذلك، فإن حركة الوحدات بكل مرحلة هي:

	المرحلة الأولى		المرحلة الثانية	
وحدات تحت التشغيل أول الشهر	500		800	
وحدات بدء فيها خلال الشهر	4000		3000	
		4500		%100
وحدات تامة محولة للمرحة الثانية	<u>3000</u>		<u>2500</u>	
تفصيلها كالآتي:				
(أ) من وحدات تحت التشغيل أول	500		800	
(ب) من وحدات بدء فيها خلال	2500		1700	
	3000		2500	
وحدات تحت التشغيل أخر	1500		1300	
		4500		3800

2- وفي الضروري معرفة المستوى المتطلب لإستكمال تصنيع الوحدات تحت التشغيل أول الشهر، بإعتبار أن:

الإنتاج المعادل= عدد الوحدات تحت التشغيل أول الشهر× مستوى الإستكمال

ويتحدد مستوى إستكمال الوحدات تحت التشغيل أول الشهر في كل مرحلة كالآتي:

	المرحلة الأولى		المرحلة الثانية	
الأولى	100 – 100	صفر	100 – 60	40
الثانية	100 – 100	صفر	100 – 75	25

أي أن استكمال الوحدات تحت التشغيل أول الشهر لتصبح وحدات قامة في المرحلة الأولى أو الثانية لا يتطلب أي مواد بإعتبار أن هذه الوحدات قد تحصلت على المواد بالكامل في الشهر السابق في بداية المرحلة الأولى وعند مستوى إتمام 70% بالنسبة للمرحلة الثانية.

هذا في حين أن إستكمال هذه الوحدات يتطلب تكلفة عمالة وتكاليف إضافية تعادل الوحدات التامة التالية:

المرحلة الأولى 500 × 40% = 200 وحدة

المرحلة الثانية 800 × 25% = 200 وحدة

3- يعد تقرير الإنتاج للمرحلة الأولى على أساس أن الوحدات التامة تتكون من:

(أ) وحدات تحت التشغيل أول الشهر 500 ويعادلها:

مواد ....

أجور أو تكاليف إضافية 200

(ب) وحدات بدء في إنتاجها 2500 ويعادلها لكل عنصر تكلفة:

2500 × 100% = 2500 وحدة

4- تحول الوحدات تحت التشغيل آخر الشهر إلى ما يعادلها من وحدات تامة طبقاً لمستوى الإتمام الذي وصلت إليه حتى نهاية الشهر، كما هو الحال بالنسبة لطريقة متوسط التكلفة.

بالنسبة للمواد 1500 × 100% = 1500 وحدة

بالنسبة للأجور والتكاليف الإضافية 1500 × 80% = 1200 وحدة.

- **يأخذ تقرير الإنتاج للمرحلة الأولى الشكل التالي:**

وحدات	إنتاج فعلي	إنتاج معادل		
		مواد	أجور	تكاليف إضافية
وحدات تامة محولة للمرحلة الثانية				
(أ) من وحدات تحت التشغيل أول	500	-	200	200
(ب) من وحدات بدء فيها	2500	2500	2500	2500
إنتاج تحت التشغيل آخر	1500	1500	1500	1500
إجمالي	4500	4000	3900	3900

5- يحسب متوسط تكلفة الوحدة في المرحلة الأولى مع تجاهل تكاليف الوحدات تحت التشغيل أول الشهر:

- المواد = 1750 + 4000 = 0.437 ج

- الأجور = 4800 + 3900 = 1.231 ج

- التكاليف الإضافية = 3200 + 3900 = <u>0.820</u> ج

إجمالي 2.480 ج

6- تظهر تكلفة الوحدات تحت التشغيل أول الشهر في تقرير تكاليف المرحلة الأولى كرقم إجمالي لتكلفة هذه الوحدات:

مواد	500
أجور	1500
تكاليف إضافية	1000
	3000 ج

7- تتكون تكلفة الوحدات التامة في المرحلة الأولى والمحولة للمرحلة الثانية من:

(أ) تكلفة الوحدات تحت التشغيل أول الشهر حتى تتم:

* رصيد	3000
* تكلفة استكمال تشغيل	....
مواد	....
أجور	246 = 1.231 × 200
تكاليف إضافية	164 = 0.82 × 200
	3410
(ب) تكلفة وحدات بدء فيها	6222 = 2.489 × 2500

إجمالي تكلفة الوحدات التامة المحولة للمرحلة الثانية 9632 ج

8- تكلفة الوحدات تحت التشغيل آخر الشهر هي عبارة عن:

- مواد	657 = 0.438 × 1500 ج
- أجور	1477 = 1.231 × 1200 ج
- تكاليف إضافي	983 = 0.82 × 1200 ج
إجمالي	3118 ج

9- يعد تكاليف المرحلة الأولى طبقاً للمعلومات أعلاه- كالآتي:

بيان	إجمالي التكاليف	تكلفة الوحدة	الإنتاج المعادل	الإنتاج الفعلي
تكلفة وحدات تحت التشغيل				500
الشهر – رصيد	3000			
عناصر التكاليف:				4000
مواد	1750	0.438	4000	
أجور	4800	1.231	3900	
تكاليف إضافية	3200	0.820	3900	
إجمالي	12750	2.489		4500
تكلفة الإنتاج المحـول للمرحلـة الثانية				
(أ) تكلفة وحدات تحت التشغيل				500
أول الشهر:				
رصيد	3000			
تكلفة إستكمال:				
مواد	....	0.438	....	
أجور	246			
تكاليف إضافية	164	1.231	200	
	3410			
(ب) تكلفة وحـدات بـدء فيهـا وتمت	6222	2.489	2500	2500
	9632			3000
تكلفة وحدات تحت التشغيل أخر الشهر				1500
مواد	657	0.438	1500	
أجور	1477	2.231	1200	
تكاليف إضافية	984	0.820	1200	
	3118			1500
إجمالي	12750			4500

10- تعتبر المرحلة الأولى دائنة والمرحلة الثانية مدينة بتكلفة الوحدات التامة المحولة من الأولى إلى الثانية وقدرها 9632 ج.

11- تتكون الوحدات التي تمت في المرحلة الثانية وقدرها 2500 وحدة من:

(أ) وحدات تحت التشغيل أول الفترة 800 وحدة:

* هي ليست وحدات محولة خلال هذه الفترة وبالتالي تتحصل على تكلفة محولة باعتبارها 800 × صفر % = ...

* لا تأخذ مواد هذه الفترة، حيث أن المواد أضيفت الفترة السابقة عند مستوى إتمام 70%.والوحدات انتقلت من الفترة السابقة إلى هذه ا لفترة عند مستوى 75%: 800 × صفر% = صفر

* تتحصل على أجور وتكاليف إضافية بإعتبارها 200 وحدة

(800 × 100% - 75%) = 200 وحدة

(ب) وحدات بدء فيها وتمت ومقدارها 1700 وحدة.

12- بالنسبة للوحدات تحت التشغيل آخر الفترة وقدرها 1300 وحدة، فهي من الوحدات المحولة من المرحلة الأولى وبالتالي:

* تتحصل على تكاليف محولة بإعتبارها

1300 × 100% = 1300 وحدة

* لا تتحصل على مواد على أساس أن المواد تضاف عند مستوى إتمام 70%، وهذه الوحدات قد وصلت إلى مستوى إتمام 50% حتى نهاية الفترة.. أي لم تصل بعد إلى النقطة التي تضاف عندها المواد.

* تتحصل على تكاليف الأجور والتكاليف الإضافية بإعتبارها 650 وحدة

(1300 × 50% = 650 وحدة)

13- يعد تقرير الإنتاج الثانية، كالآتي:

وحدات	إنتاج فعلي	إنتاج معادل			
		تكاليف محولة	مواد	أجور	تكاليف إضافية
إنتاج تام:					
(أ) من وحدات تحت التشغيل أول	800	-	-	200	200
(ب) من وحدات بدء فيها	1700	1700	1700	1700	1700
وحدات تحت التشغيل آخر	1300	1300	-	650	650
إجمالي	3800	3000	1700	2550	2550

14- يحتسب متوسط تكلفة الوحدة – كما هو بالنسبة للمرحلة الأولى

- تكلفة محولة 3.211 = 3000 + 9632
- مواد 2.33 = 1700 ÷ 4000
- أجور 2.941 = 2550 ÷ 7500
- تكاليف إضافية <u>1.961</u> = 2550 ÷ 5000

إجمالي 10.466

15- كما هو الحال بالنسبة للمرحلة الأولى، تظهر تكلفة الوحدات تحت التشغيل أول الشهر في تقرير تكاليف المرحلة الثانية كرقم إجمالي:

- تكلفة محولة 3540
- مواد 1000
- أجور 1635
- تكاليف إضافية <u>1867</u>

8042 ج

16- تتكون تكلفة الوحدات التامة في المرحلة الثانية والمحولـة لمخـازن الإنتاج التام من:

(أ) تكلفة الوحدات تحت التشغيل أول الشهر حتى تتم:

* رصيد	8042
* تكلفة إستكمال تشغيل	....
تكلفة محولة	....
مواد	
أجور	588 = 2.942 × 200
تكاليف إضافية	392 = 1.961 × 200
	9022

(ب) تكلفة وحدات بدء فيها وتمت

1700× 10.466 = 17792 ج

تكلفة الوحدات التامة المحولة

لمخازن الإنتاج التام 26814 ج

17- تحسب تكلفة الوحدات تحت التشغيل آخر الشهر كالآتي:

- تكلفة محولة	4174 = 3.211 × 1300
- مواد	ـــــــ
- أجور	1275 = 1.961 × 650
إجمـــــالي	7361

18- يأخذ تقرير التكاليف الشكل التالي:

بيان	إجمالي التكاليف	تكلفة الوحدة	الإنتاج المعادل	الإنتاج الفعلي
تكلفة وحدات تحت التشغيل أول				
الشهر – رصيد	8042			800
عناصر التكاليف:				
تكلفة محولة	9632	3.211	3000	3000
مواد	4000	2.353	1700	
أجور	7500	2.941	2550	
تكاليف إضافية	5000	1.961	2550	
إجمالي	34174	10.466		3800
تكلفة الإنتاج التام المحول للمخازن				
(أ) تكلفة وحدات تحت التشغيل				
أول:				
رصيد	8042			800
تكلفة إستكمال:				
أجور	588	2.941	200	
تكاليف إضافية	392	1.961	200	
	9022			
(ب) تكلفة وحدات بدء فيها وتمت	17792	10.466	1700	1700
	26814			2500
تكلفة وحدات تحت التشغيل أخر الشهر				1500
تكلفة محولة	4174	3.211	1300	1300
أجور	1911	2.941	650	
تكاليف إضافية	1275	1.961	650	
	7360			1300
إجمالي	34174			3800

ثانياً : تصوير حساب لكل مرحلة كالآتي

حـ/ تشغيل المرحلة الأولى

3000	رصيد	9632	حـ/ تشغيل المرحلة الثانية
1750	حـ/ مراقبة مخازن المواد	3118	رصيد
4800	حـ/ مراقبة الأجور		
3200	حـ/ التكاليف الإضافية		
12750	الإجمالي	12750	الإجمالي

حـ/ تشغيل المرحلة الثانية

8042	رصيد (تكلفة وحدات تحت التشغيل أول)	26714	حـ/ تشغيل المرحلة الثانية
9632	حـ/ تشغيل المرحلة الأولى	7360	رصيد
4000	حـ/ مراقبة مخازن المواد		
7500	حـ/ مراقبة الأجور والمهايا		
5000	حـ/ التكاليف الإضافية		
37414	الإجمالي	34174	الإجمالي

(حالة عمليـــة شـــاملة)

تتبع شركة الحورس الصناعية نظام تكاليف المراحل، حيث تنتج الشركة أحد أنواع البلاط، ويمر تصنيع المنتج بثلاث مراحل هي مرحلة التحضير ومرحلة الخلط ومرحلة الصب.

فيما يلي البيانات الخاصة بكل مرحلة لكمية إنتاج يناير 2008:

البيان	مرحلة التحضير	مرحلة الخلط	مرحلة الصب.
المواد المباشرة	18000 جنيه	4000 جنيه	....
العمل المباشر	4000 جنيه	2000 جنيه	500 جنيه
عدد ساعات تشغيل الآلات	....	20 ساعة	100 ساعة
عدد ساعات العمل المباشر	400 ساعة	200 ساعة	100 ساعة
محرك التكلفة لتحميل التكاليف الصناعية غير المباشرة	عدد ساعات العمل المباشر	عدد ساعات العمل المباشر	عدد ساعات تشغيل الآلات
معدل التحميل	0.50 جنيه لكل ساعة عمل مباشر	5 جنيه لكل ساعة عمل مباشر	30 جنيه لكل ساعة تشغيل آلات
كمية الإنتاج	5000 متر	20000 وحدة	20000 وحدة

تم خلال الشهر بيع 15000 وحدة من المنتج بسعر 3 جنيه للوحدة.

المطلوب:

1. إثبات قي اليومية الخاصة بجميع ما سبق.
2. تصوير حساب مخزون إنتاج تحت التشغيل للمراحل المختلفة.

الحـــــــل

1. إثبات قيد اليومية الخاصة بجميع ما سبق.

أ- مرحلة التحضير

- قيد إثبات صرف المواد المباشرة

18000		من حـ/ مخزون إنتاج تحت التشغيل – مرحلة التحضير	2008/1/31
	18000	إلى حـ/ مخزون مواد خام	

- قيد تحميل العمل المباشر

4000		من حـ/ مخزون إنتاج تحت التشغيل – مرحلة التحضير	2008 /1/31
	4000	إلى حـ/ الرواتب والأجور الصناعية	

- قيد تحميل التكاليف الصناعية غير المباشرة

25		من حـ/ مخزون إنتاج تحت التشغيل – مرحلة التحضير	2008 /1/31
	25	إلى حـ/ تكاليف صناعية غير مباشرة	

تم تحميل التكاليف الصناعية غير المباشرة لهذه المرحلة بناءً على عدد ساعات العمل المباشر المستخدمة وبمعدل 0.50 جنيه لكل ساعة عمل مباشر (50 × 0.50).

– قيد إثبات إنتهاء تصنيع المنتج في مرحلة التحضير وتحويله إلى مرحلة الخلط

22.25		من حـــ/ مخزون إنتاج تحت التشغيل – مرحلة الخلط	2008 /1/31
	22.25	إلى حـــ/ مخزون إنتاج تحت التشغيل – مرحلة التحضير	

ب- مرحلة الخلط

– قيد إثبات صرف المواد المباشرة

4000		من حـــ/ مخزون إنتاج تحت التشغيل – مرحلة الخلط	2008 / /31
	4000	إلى حـــ/ مخزون مواد خام	

– قيد تحميل العمل المباشر

2000		من حـــ/ مخزون إنتاج تحت التشغيل – مرحلة الخلط	2008 /1/31
	2000	إلى حـــ/ الرواتب والأجور الصناعية	

– قيد تحميل التكاليف الصناعية غير المباشرة

100		من حـــ/ مخزون إنتاج تحت التشغيل – مرحلة الخلط	2008/1/31
	100	إلى حـــ/ تكاليف صناعية غير مباشرة	

تم تحميل التكاليف الصناعية غير المباشرة لهذه المرحلة بناءً على عدد ساعات العمل المباشرة المستخدمة وبمعدل 5 جنيه لكل ساعة عمل مباشرة (20 × 5).

- قيد إثبات إنتهاء تصنيع المنتج في مرحلة الخلط وتحويله إلى مرحلة الصب

28125		من حـ/ مخزون إنتاج تحت التشغيل – مرحلة الصب	2008/1/31
	28125	إلى حـ/ مخزون إنتاج تحت التشغيل – مرحلة الخلط	

جـ- مرحلة الصب

- قيد تحميل العمل المباشر

500		من حـ/ مخزون إنتاج تحت التشغيل – مرحلة الصب	2008/1/31
	500	إلى حـ/ الرواتب والأجور الصناعية	

- قيد تحميل التكاليف الصناعية غير المباشرة

80		من حـ/ مخزون إنتاج تحت التشغيل – مرحلة الصب	2008/1/31
	80	إلى حـ/ تكاليف صناعية غير مباشرة	

تم تحميل التكاليف الصناعية غير المباشرة لهذه المرحلة بناءً على عدد ساعات تشغيل الآلات المستخدمة وبمعدل 2 جنيه لكل ساعة تشغيل آلات (40 × 2).

- قيد إثبات إنتهاء تصنيع المنتج في مرحلة الصب وتحويله إلى مخزون بضاعة تامة الصنع

28705		من حـــ/ مخزون بضاعة تامة الصنع	2008/1/31
	28705	إلى حـــ/ مخزون إنتاج تحت التشغيل – مرحلة الصب	

يمثل مبلغ الـــ 28705 جنيه مجموع تكاليف المراحل الثلاث السابقة.

قيد إثبات بيع جزء من البضاعة

45000		من حـــ/ ذمم مدينة/ أو النقدية	2008/1/31
	45000	إلى حـــ/ المبيعات	

تم إستخراج قيمة المبيعات بالشكل التالي: 15000 × 3 = 45000 جنيه.

قيد إثبات تكلفة البضاعة المباعة

21528.75		من حـــ/ تكلفة المبيعات	2008/1/31
	21528.75	إلى حـــ/ مخزون بضاعة تامة الصنع	

تم إستخراج تكلفة المبيعات بالشكل التـالي: 15000 × 1.43525 = جنيه، حيث تم إستخراج تكلفة الوحدة الواحدة المصنعة والبالغـة 1.432 جنيه عن طريق تقسيم إجمالي التكاليف والبالغة 28705 جنيه على عـدد الوحدات المصنعة والبالغة 20000 وحدة.

2- تصوير حساب مخزون إنتاج تحت التشغيل للمراحل المختلفة.

حـ/ مخزون إنتاج تحت التشغيل – مرحلة التحضير			
18000	إلى حـ/ مخزون مواد خام/ مواد مباشرة	22.25	من حـ/ مخزون إنتاج تحت التشغيل – مرحلة الخلط
4000	إلى حـ/ الرواتب والأجور الصناعية/ عمل مباشر		
25	إلى حـ/ تكاليف صناعية غير مباشرة		
22025	الإجمالي	22025	الإجمالي

حـ/ مخزون إنتاج تحت التشغيل – مرحلة الخلط			
22025	إلى حـ/ مخزون إنتاج تحت التشغيل – مرحلة التحضير	28125	من حـ/ مخزون إنتاج تحت التشغيل – مرحلة التغليف
4000	إلى مخزون مواد خام/ مواد مباشرة		
2000	إلى حـ/ الرواتب والأجور الصناعية/ عمل مباشر		
100	إلى حـ/ تكاليف صناعية غير مباشرة		
28125	الإجمالي	28125	الإجمالي

حـ/ مخزون إنتاج تحت التشغيل – مرحلة الصب

28125	إلى حـ/ مخزون إنتاج تحت التشغيل – مرحلة الخلط	28705	من حـ/ مخزون بضاعة تامة الصنع
500	إلى حـ/ الرواتب والأجور الصناعية/ عمل مباشر		
80	إلى حـ/ تكاليف صناعية غير مباشرة		
28705	الإجمالي	28705	الإجمالي

3. تصوير حساب مخزون بضاعة تامة الصنع.

حـ/ مخزون إنتاج تحت التشغيل – مرحلة الصنع			
28705	إلى حـ/ مخزون إنتاج تحت التشغيل – مرحلة الصب	12528	من حـ/ تكلفة المبيعات
		7177	رصيد
28705	الإجمالي	28705	الإجمالي

المبحث الثالث

قياس التكاليف التصنيعية

إن قياس التكاليف الإنتاجية في المصانع يتطلب تحديد عناصر هذه التكاليف التصنيعية وهي المواد والأجور والمصروفات، وطبقاً لهذا المفهوم فإنه يتم حساب تكلفة المنتج بعد الإنتهاء من تصنيعه بحيث يشتمل على هذه التكاليف وهو ما يسمى بالتكلفة الفعلية للمنتج.

وهناك نظريات مختلفة لقياس وتحميل التكاليف التصنيعية الفعلية على المنتج لحساب وقياس تكلفته، ومن أهم هذه النظريات، نظرية التكاليف الكلية التي تعتمد عليها معظم المصانع في حساب تكلفة منتجاتها، نظراً لدقتها وبساطتها وسهولة عرض القوائم الخاصة بها، ولذلك يتم إستخدام هذه النظرية في التعرف على كيفية قياس التكاليف التصنيعية للمنتجات المختلفة التي تنتجها المصانع على النحو التالي:

أولاً: مفهوم نظرية التكاليف الكلية

تعمل نظرية التكاليف الكلية على قياس التكلفة الإجمالية لوحدات الإنتاج، لإمكانية ربط عناصر التكاليف بوحدات الإنتاج وتحميل المنتجات النهائية بكافة التكاليف، وتنقسم عناصر التكاليف من حيث علاقتها بوحدات النشاط إلى تكاليف مباشرة وتكاليف غير مباشرة.

وطبقاً لنظرية التكاليف الكلية يتم تحميل الإنتاج بجميع عناصر التكاليف سواء كانت مباشرة أو غير مباشرة وسواء كانت صناعية أو بيعيه أو إدارية، مع مراعاة أن كافة عناصر التكاليف الصناعة المباشر وغير المباشر تحمل على وحدات الإنتاج فقط بينما تحمل كافة العناصر البيعية والإدارية على الوحدات المباعة.

ثانياً: قوائم التكاليف لنظرية التكاليف الكلية

وتنطوي هذه النظرية على قائمة التكاليف وقائمة نتيجة الأعمال، ويمكن دمجهما في قائمة مجمعة تسمى قائمة التكاليف.

1- قائمة التكاليف

يتم إعداد هذه القائمة لتحديد تكلفة الوحدات المنتجة والمباعة، حيث تقاس التكلفة الإجمالية لوحدات الإنتاج على أربع مراحل هي:

- **المرحلة الأولى:** التكلفة الأولية (المباشرة)= مواد مباشرة + أجور مباشرة + مصروفات صناعية مباشرة.
- **المرحلة الثانية:** التكلفة الصناعية خلال الفترة = التكلفة الأولية (الأولى) + التكلفة الصناعية غير المباشرة.
- **المرحلة الثالثة:** التكلفة الصناعية للوحدات التامة خلال الفترة = التكلفة الصناعية خلال الفترة (الثانية) + تكلفة إنتاج تحت التشغيل أول الفترة – تكلفة إنتاج تام آخر الفترة.
- **المرحلة الرابعة:** التكلفة الصناعية للوحدات المباعة = التكلفة الصناعية للوحدات التامة خلال الفترة (الثالثة) + تكلفة إنتاج تام أول الفترة – تكلفة إنتاج تام آخر الفترة.

* تكلفة المبيعات= التكلفة الصناعية للوحدات المباعة (الرابعة) + تكلفة التسويق.

ومن ثم تظهر قائمة التكاليف وفقاً لهذه النظرية بالشكل التالي:

قائمة التكاليف وفقاً لنظرية التكاليف الكلية (مباشرة وغير مباشرة)

1- التكلفة المباشرة (الأولية):		
مواد مباشرة	××	
أجور مباشرة	××	
مصروفات مباشرة	××	
إجمالي التكلفة الصناعية المباشرة		×××
+ التكلفة الصناعية غير المباشرة		××
2- التكلفة الصناعية (تكلفة الإنتاج) خلال الفترة		×××
+ تكلفة إنتاج تحت التشغيل أول الفترة		××
		×××
- تكلفة إنتاج تحت التشغيل آخر الفترة		××
3- التكلفة الصناعية للوحدات التامة خلال الفترة		×××
+ تكلفة وحدات تامة أول الفترة		××
		×××
- تكلفة وحدات تامة آخر الفترة		××
4 - التكلفة الصناعية للوحدات المباعة		
(التكلفة الصناعية للمبيعات)		×××
+ تكلفة التسويق		××
5 - التكلفة الكلية للمبيعات		×××

2- قائمة نتائج الأعمال

بجانب القائمة السابقة تعد قائمة نتائج الأعمال، يتم فيها مقارنة تكلفة المبيعات (النتيجة التي توصلت إلهيا قائمة التكاليف) بإيرادات بيعها للتوصل إلى مجمل الربح، وبإستبعاد التكاليف الإدارية من مجمل الربح ينتج صافي الربح، وتظهر هذه القائمة كما يلي:

قائمة نتائج الأعمال طبقاً لنظرية التكاليف الكلية

إيرادات المبيعات (عدد الوحدات المباعة × سعر بيع الوحدة)		xxxx
يطرح: التكلفة الكلية للمبيعات (من قائمة التكاليف)		xxx
- مجمل الربح		xxx
يطرح: التكاليف الإدارية		xx
صافي الربح		xx

3- قائمة التكاليف ونتائج الأعمال يمكن إعداد قائمة واحدة بدلاً من قائمتين للتكاليف ونتيجة الأعمال. هذه القائمة الواحدة تسمى قائمة الإيرادات والتكاليف، وتعد كما في الشكل التالي:

قائمة الإيرادات والتكاليف طبقاً لنظرية التكاليف الكلية

إيرادات المبيعات		
(عدد الوحدات المباعة × سعر بيع الوحدة)		xxxx
يطرح: تكلفة للمبيعات		
– تكلفة أولية		
مواد مباشرة	x	
أجور مباشرة	x	
مصروفات مباشرة	x	
إجمالي تكلفة المبيعات		xxx
مجمل الربح		xxx
– تكاليف الإدارية		xx
– صافي الربح		xxx

حالة عملية رقم (1)

على نظرية التكاليف الكلية

تقوم شركة مصر شبين للغزل والنسيج بإنتاج عدد من المنتجات من ضمنها المنتج (السوبر) ولقد تمكنت إدارة التكاليف بالشركة من حصر التكاليف الخاصة به، وكانت على النحو التالي:

- المواد الخام

مواد خام أول المدة 9000 جنيه – مواد خام آخر المدة 5000 جنيه – مواد في سبيل الصنع أول المدة 1900 جنيه – مواد في سبيل الصنع آخر المدة 2900 جنيه – بضاعة جاهزة أول المدة 8000 جنيه – بضاعة جاهزة آخر المدة 6000 جنيه – مشتريات مواد خام 21000 جنيه – وقود وزيوت وشحومات 2600 جنيه – أدوات كتابية ومطبوعات 300 جنيه – ورق لف وحزم 1800 جنيه.

- الأجور

بلغت أجور عمال خطوط الإنتاج 13000 جنيهاً – وعمال الصياغة 800 جنيهاً– كما بلغت الأجور لعمال صالات البيع 1800 جنيهاً كما بلغت مرتبات المدرين 200 جنيه، والأقسام الإدارية المختلفة مبالغ 3500 جنيه، وبلغ مرتب مدير المصنع مبلغ 1600 جنيه.

- المصروفات

بلغت المصروفات الصناعية المباشرة مبلغ 700 جنيه، وإيجار المصنع مبلغ 400 جنيه، والكهرباء المستخدم في المصنع مبلغ 300 جنيه وفي الإدارة مبلغ 100 جنيه، كما بلغت قيمة التأمين على المصانع جنيه، وعلى الإدارة 150 جنيهاً، وإيجار مبنى الإدارة 450 جنيهاً وإيجار صالات البيع مبلغ 1500 جنيه.

إذا علمت أن عدد الوحدات المباعة خلال الفترة قد بلغت 4000 وحدة بسعر الوحدة 20 جنيهاً.

والمطلوب:

1- إعداد قائمة التكاليف طبقاً لنظرية التكاليف الكلية.

2- حساب تكلفة الوحدة من المنتج وصافي الربح.

الحـــــل

1- قائمة التكاليف لشركة مصر شبين الكوم للغزل والنسيج

عناصر التكاليف المباشرة		
مواد خام أول المدة	9000	
+ مشتريات مواد خام	21000	
	30000	
– مواد خام أخر المدة	5000	
قيمة المواد المستخدمة في الإنتاج	25000	
أجور مباشرة	13000	
مصروفات مباشرة	7000	
(1) إجمالي التكاليف المباشرة		45000
عناصر التكاليف غير المباشرة		
التكاليف الصناعية غير المباشرة		
المواد: وقود وزيوت وشحومات	2600	
الأجور: مرتب مدير المصنع	1600	
أجور عمال الصيانة	800	
المصروفات: إيجار المصنع	400	
كهرباء	300	
تأمين على المصنع	300	
إجمالي التكاليف غير المباشرة	6000	
إجمالي التكاليف الصناعية	51000	
+ بضاعة للتصنيع أول المدة	1900	
الإجمالي	52900	

– بضاعة للتصنيع آخر المدة	2900	
(تكلفة صناعية للبضاعة المنتجة خلال المدة)	50000	
+ بضاعة جاهزة أول المدة	8000	
إجمالي تكلفة الإنتاج	58000	
– بضاعة جاهزة أخر المدة	6000	
(2) تكلفة الإنتاج التام المباع	52000	
التكاليف البيعية التسويقية المباشرة		
ورق حزم	1800	
أجور عمال بالآلات البيع	1700	
إيجار صالات العرض	1500	
إجمالي التكاليف البيعية	5000	
(3) ثمن تكلفة البيع		57000
التكاليف الإدارية غير المباشرة		
مواد: أدوات كتابية ومطبوعات	300	
أجور: مرتبات المديرين	2500	
مرتبات موظفي الإدارة	3500	
مصروفات تأمين	150	
إيجار	450	
كهرباء	100	
إجمالي المصروفات الإدارية		7000
(4) التكلفة الإجمالية		64000

2- حساب تكلفة الوحدة من المنتج وصافي الربح

تكلفة الوحدة = إجمالي التكاليف ÷ عدد الوحدات

= 64000 ÷ 4000 = 16 جنيه

ويكون صافي الربح الناتج عن بيع هذه الكمية.

قيمة المبيعات = كمية المبيعات × سعر البيع للوحدة

= 4000 × 20 = 80000 جنيه

يطرح التكلفة الإجمالية للمنتج = 640000 جنيه

صافي الربح = 16000 جنيه

حالة عملية رقم (2)

على نظرية التكاليف الكلية

قدمت إليك البيانات والمعلومات الآتية المستخرجة من دفاتر وسجلات شركة السادات الصناعية من شهر يناير 2011

- بيانات عن عنصر تكلفة المستلزمات السلعية:

1 – تكلفة مواد مباشرة مشتراه 59000 جنيه

2 – مصروفات نقل المواد المباشرة 3000 جنيه

3 – مخزون مواد مباشرة في 31/ 1بمبلغ 10000 جنيه

4 – تكلفة مواد غير مباشرة مشتراه ومستخدمة بمبلغ 10000 جنيه.

- بيانات عن عنصر تكلفة العمل:

1 – تكلفة عمل مباشر 60000 جنيه

2 – تكلفة غير مباشرة 18000 جنيه

- بيانات عناصر التكاليف الصناعية غير المباشرة الأخرى:

1 – إهلاك آلات ومباني المصنع 5000 جنيه.

2 – وقود وقوى محركة 4000 جنيه.

3 – تكاليف صناعية أخرى 3000 جنيه.

- بيانات عن الإنتاج والبيع:

1-عدد الوحدات الجديدة التي بدأ تشغيلها 13000 وحد.

2-عدد الوحدات التامة خلال الفترة 9000 وحدة وأن المباع منها 8000 وحدة.

3- مستوى إتمام الوحدات تحت التشغيل آخر الفترة على أســاس 100% من وجهة نظر المواد، 25% من وجهة عنصر تكلفة العمل والتكاليف الصناعية غير المباشرة.

- بيانات عن عناصر التكاليف التسويقية والإدارية والتمويلية:

1 - عناصر تكاليف تسويقية مباشرة 8000 جنيه.

2 عناصر تكاليف تسويقية غير مباشرة 6000 ج.

3 - عناصر تكاليف تمويلية 5000 جنيه.

4 - عناصر تكاليف إدارية 7000 جنيه.

والمطلوب:

-إعداد قائمة التكاليف وقائمة نتيجة الأعمال بإتباع نظرية التكاليف الكلية عن شهر يناير 2011 مع العلم بأن سعر بيع الوحدة 20 ج.

الحـــــل

قائمة التكاليف الكلية

مواد مباشرة مشتراه	59000	
مصروفات نقل مشتريات	3000	
	62000	
– مخزون مواد مباشرة في 31/ 1	1000	
مواد مباشرة مستخدمة	52000	
+ تكلفة عمل مباشرة	6000	
التكلفة الأولية (المباشرة)		11200
تكاليف صناعية غير مباشرة:		
تكلفة مواد غير مباشرة	10000	
تكلفة عمل مواد غير مباشرة	18000	
إهلاك آلات ومباني المصنع	5000	
وقود وقوى محركة	4000	
تكاليف صناعية أخرى	3000	40000
تكلفة الصنع (تكلفة الإنتاج)		152000
– تكلفة وحدات تحت التشغيل 31/ 1	26000	
– تكلفة الوحدات التامة في 31/ 1	14000	
تكلفة الوحدات التامة المباعة		112000
تكاليف التسويق: مباشرة	8000	
تكاليف التسويق غير مباشرة	6000	
تكلفة المبيعات		126000

قائمة نتائج الأعمال

إيرادات المبيعات	16000		
– تكلفة المبيعات	1260000		
مجمل الربح			34000
– تكاليف غير مباشرة:			
تمويلية	5000		
إدارية	7000		
			12000
صافي الربح			22000

ملاحظات على الحل:

1. أن الوحدات التي أجرى عليها التشغيل 13000 وحدة كلها وحـدات جديدة نظر لعدم وجود وحدات تحت التشغيل في أول ا لفترة.
2. أن توزيع الوحدات التي أجرى عليها التشغيل كالآتي:

	وحدة
وحدات تامة ومباعة	8000
وحدات تامة متبقية آخر الفترة	1000
وحدات تحت التشغيل آخر الفترة	4000
	13000

3. تطلب تحديد تكلفة الوحدة المنتجة وكذلك تكلفة مجموعات الوحـدات التي أجرى عليها التشغيل خلال الفترة تحديد كمية الإنتـاج الفعلـي خلال الشهر على النحو التالي:

وحدات تامة	تكلفة مواد مباشرة	تكلفة عمل مباشرة	تكاليف غير مباشرة
900 × 100%	9000	9000	9000
وحدات تحت التشغيل أخر الفترة			
4000 × 100%	4000		
4000 ×25%		1000	1000
	13000	10.000	10.000

4. تحديد الوحدة المنتجة على النحو التالي (جنيه):

العنصر	جنيه الوحدة		إنتاج فعلي	تكلفة
تكلفة مواد مباشرة	52000	÷	13000	= 4
تكلفة عمل مباشر	60000	÷	1000	= 6
تكاليف صناعية غير مباشرة	40000	÷	1000	= 4
				14 ج

5. تتحدد تكلفة الوحدات تحت التشغيل آخر الفترة كما يلي:

تكلفة مواد مباشرة = 400 × 4 = 16000ج

تكلفة عمل مباشرة = 1000 × 6 = 6000ج

تكاليف صناعية غير مباشرة = 1000 × 4 = 4000ج

26000ج

6. تتحدد تكلفة الوحدات التامة المتبقية آخر الفترة كالآتي:

1000 × 14 = 14000 جنيه

المبحث الرابع

حسابات تكاليف المصانع والقوائم المالية لها

يقوم نظام المحاسبة عن التكاليف الصناعية بإستخدام مجموعة دفترية مستقلة عن نظام المحاسبة المالية،على أن يتم ربط المجموعتين ببعضهما عن طريق فتح حساب في دفاتر نظام المحاسبة المالية يعبر عن حسابات التكاليف يسمى حـ/ مراقبة أستاذ التكاليف، ويفتح حساب بدفاتر نظام محاسبة التكاليف يعبر عن الحسابات المالية يسمى حـ/ مراقبة أستاذ عام. وعن طريق هذين الحسابين يمكن مطابقة بيانات المحاسبة المالية الإجمالية بيانات محاسبة التكاليف التحليلية.

ويقوم كل من حـ/ مراقبة أستاذ التكاليف وحساب مراقبة الأستاذ العام بدور رقابي هام على صحة القيود في كل منهما إذ يصمم كل دفتر بحيث يمكن عمل ميزان مراجعة مستقل له، ويحتوي كلا الحسابين على الحسابات المستبعدة عن دفتر الأستاذ العام والمفتوحة في دفتر أستاذ عام التكاليف، ويجب أن يتساوى رصيد حساب مراقبة أستاذ التكاليف ورصيد حساب مراقبة الأستاذ العام في جميع الأوقات، فيكون إحداهما مديناً كطرف من طرفي قيد إحدى العمليات ويجعل الآخر دائناً بنفس المبلغ كطرف من طرفي قيد نفس العملية.

وفي نهاية المدة يلغي رصيد إحداهما المدين رصيد الآخر الدائن لدى عمل ميزان مراجعة مشترك لكل من دفتر الأستاذ العام ودفتر أستاذ التكاليف.

أولاً: مجموعة السجلات والحسابات الصناعية

1- السجلات والدفاتر

يحتاج تطبيق نظام التكاليف وجود مجموعة دفترية مستقلة تتمثل في مجموعة البطاقات أو القوائم التي يتم التسجيل التحليلي فيها من واقع المستندات مباشرة. هذه المجموعة لا تأخذ الشكل التقليدي المتعارف عليه في المحاسبة المالية، فتحتوي على بيانات لا تخضع لنظام القيد المزدوج، ولا ترتكز على المديونية والدائنية، وهذه المجموعة تتضمن: أستاذ مساعد المخازن (مجموعة بطاقات الصنع)، وأستاذ مساعد الأجور والمهايا (بطاقات الوقت والشغلة)، وأستاذ مساعد التكاليف غير المباشرة، وأستاذ مساعد أوامر الإنتاج، وأستاذ مساعد المنتجات تامة الصنع، وأستاذ مساعد الأصول الثابتة وإلى جانب الدفاتر العامة يوجد سجلات تكاليف أخرى لأغراض تحليل تكلفة المنتجات الصناعية، وهي السجلات التي توجد بإدارة التكاليف على النحو التالي:

أ- دفتر يومية مساعدة

يثبت فيه أولاً بأول حركة عناصر التكاليف مثل سجل المواد الواردة، وسجل المواد المنصرفة، وسجل تحولات المواد، وكشف تحليل المواد المنصرفة، وسجل الوقت، وكشف أجور العمال، وكشف تحليل الأجور، وكشف تحليل المصروفات إلى مباشر وغير مباشر.

ب- دفتر أستاذ مساعد

يرحل إليه من سجلات اليومية المساعدة حركة عناصر التكاليف أولاً بأول، كأستاذ مخزن المواد ومخزن المنتجات تحت التشغيل ومخزن المنتجات التامة والأوامر الإنتاجية.

حـ- دفتر يومية عامة

يقيد به قيد يومية بإجمالي المقيد بدفاتر اليومية المساعدة فمثلاً يتم تجميع المواد المشتراه من واقع بطاقات الصنف ودفتر أستاذ المخازن ويجري به قيد يومية عامة، ويتم تجميع الأجور المستحقة من واقع يومية الأجور المساعدة ويجري قيد به.

د- دفتر أستاذ عام

يرحل إليه من القيود بدفتر اليومية العامة إلى الحسابات المختصة، ثم يتم ترصيد هذه الحسابات. وفي النهاية يعد ميزان مراجعة مستقل بالحسابات المفتوحة في هذا الدفتر.

2- حسابات التكاليف

إن الدفاتر العامة في دفاتر نظام المحاسبة المالية تحتوي على حسابات عامة وهي الحسابات الأساسية في كل منشأة، ولكن إلى جانب ذلك فإنه في المصانع يتم إستخدام سجلات ودفاتر تكاليف عمليات تصنيعية هذه الدفاتر وتحتوي على مجموعة من الحسابات الخاصة بهذا النشاط، والتي تتناسب وتخدم العملية الإنتاجية وهي:

- حـ/ مراقبة المواد
- حـ/ مراقبة الأجور
- حـ/ مراقبة المصروفات الصناعية غير المباشرة
- حـ/ إنتاج تحت التشغيل
- حـ/ إنتاج تام
- حـ/ مراقبة أستاذ عام
- حـ/ مراقبة أستاذ التكاليف
- حـ/ مراقبة تكاليف إدارية
- حـ/ المتاجرة
- حـ/ الأرباح والخسائر

ويتم تصوير شكل كل حساب من هذه الحسابات على النحو التالي:

حـ/ مراقبة المواد

من حـ/ بضاعة تحت التشغيل		إلى حـ/ مراقبة أستاذ عام	
الإجمالي		الإجمالي	

حـ/ أجور صناعية

من حـ/ بضاعة تحت التشغيل		إلى حـ/ مراقبة أستاذ عام	
الإجمالي		الإجمالي	

حـــ/ مصروفات صناعية غير مباشرة

من حـــ/ بضاعة تحت التشغيل		إلى حـــ/ مراقبة المواد	
		إلى حـــ/ أجور صناعية	
		إلى حـــ/ مراقبة أستاذ عام	
الإجمالي		الإجمالي	

حـــ/ بضاعة تحت التشغيل

من حـــ/ بضاعة تامة الصنع		إلى حـــ/ مراقبة أستاذ عام	
		إلى حـــ/ مراقبة المواد	
		إلى حـــ/ أجور صناعية	
		إلى حـــ/ مصروفات صناعية مباشرة	
الإجمالي		الإجمالي	

حـــ/ بضاعة تامة الصنع

من حـــ/ مراقبة أستاذ عام		إلى حـــ/ مراقبة أستاذ عام	
		إلى حـــ/ بضاعة تحت التشغيل	
الإجمالي		الإجمالي	

حـ/ مراقبة أستاذ عام

	من حـ/ بضاعة تحت التشغيل		من حـ/ مراقبة المواد
	إلى حـ/ بضاعة تامة الصنع		من حـ/أجور صناعية
			من حـ/ مصروفات صناعية غير مباشرة
	الإجمالي		الإجمالي

حـ/ مراقبة أستاذ التكاليف

	إلى حـ/ البنك		من حـ/ الدائنين التجاريين
	إلى حـ/ الدائنين التجاريين		من حـ/ تكلفة المبيعات
	إلى حـ/ أجور مستحقة		رصيد
	الإجمالي		الإجمالي

حـ/ المتاجرة

	إلى حـ/ مراقبة إنتاج تام		من حـ/ بضاعة تحت التشغيل
	إلى حـ/ مراقبة تكاليف تسويق		
	مجمل الربح		
	الإجمالي		الإجمالي

حـ/ مراقبة تكاليف إدارية

	إلى حـ/ مراقبة الأجور		من حـ/ أ. خ
	إلى حـ/ البنك		
	الإجمالي		الإجمالي

حـ/ الأرباح والخسائر

	إلى حـ/ مراقبة تكاليف التسويق		مجمل الربح
	فروق تحميل تكاليف صناعية غير مباشرة		
	صافي الربح		
	الإجمالي		الإجمالي

(حالة عملية على حسابات التكاليف)

في دفاتر أستاذ التكاليف لمصنع المجموعة الهندسية تمت العمليات التالية:

1. تم تحويل أرصدة أول المدة من المواد الخام والبضاعة تحت التشغيل تامة الصنع من دفتر الأستاذ العام إلى دفتر أستاذ التكاليف. وكانت هذه الأرصدة كما يلي:

   4000 ج حـ/ مراقبة مواد 2000 ج حـ/ مراقبة بضاعة تحت التشغيل، 8000 ج حـ/ مراقبة بضاعة تامة الصنع.
2. تم شراء مواد على الحساب خلال المدة بمبلغ 21480 جنيه.
3. تم رد مواد إلى الموردين من خلال المدة قيمتها 40 جنيه.
4. تم صرف مواد من المخازن للإنتاج خلال المدة تكلفتها 204440 جنيه منها 19000 جنيه مواد مباشرة و 1440 جنيه مواد غير مباشرة.
5. تم إعداد كشوف أجور ومهايا عمال وموظفي المصنع بواسطة إدارة المصنع وترسل إلى الإدارة العامة للمراجعة والصرف، وتبلغ قيمة هذه الأجور 46400 جنيه عن المدة.
6. تم تقسيم الأجور إلى أجور مباشرة قيمتها 36000 جنيه وأجور غير مباشرة قيمتها 10400 جنيه.
7. يعد شيك بصافي الأجور الصناعية بعد خصم ضرائب كسب العمل والتأمينات الإجتماعية المختلفة وتضاف ضرائب كسب العمل لحساب جاري الضرائب والتأمينات الإجتماعية لحساب جاري التأمين والادخار.

8. دفعت المصروفات الصناعية غير المباشرة التالية بشيكات على البنـك وهى:

إيجار المصنع	600 ج
صيانة تصليح الآلات	640 ج
الإضافة والتدفئة	200 ج
القوى المحركة	760 ج
مصروفات متنوعة	3000 ج

9. تجري التسويات الجردية الخاصة بالمصروفات الصناعية غير المباشرة غير النقدية الآتية:

إستهلاك المباني وآلات المصنع	800ج
التأمينات على مباني وآلات المصنع	40 ج
عوائد وضرائب مستحقة على مباني وآلات المصنع	120 ج

10. تم إقفال حساب المصروفات الصناعية غير المباشرة فـي حـساب بضاعة تحت التشغيل في نهاية المدة

11. تم تقيم بضاعة تحت التشغيل آخر المدة بثمن التكلفـة بمبلـغ 3000 جنيه وهذا يمثل رصيد آخر المدة فبحساب بضاعة تحت التـشغيل. والفرق بين 75000 ج و 3000 ج وقدره 72000 ج يمثل تكلفـة البضاعة تحت التشغيل التي أكتمل إنتاجها خلال المدة.

12. قومت بضاعة تامة الصنع آخر المدة بثمن التكلفة بمبلغ 10800 ج.

المطلوب:

إعداد قيود اليومية والتحليل فى حسابات التكليف.

الحـــــــل

أولاً: قيود اليومية

1. تحويل أرصدة أول المدة من المواد الخام والبضاعة تحت التشغيل تامة الصنع من دفتر الأستاذ العام إلى دفتر أستاذ التكاليف.

ويكون القيد في دفتر أستاذ التكاليف كما يلي:

		من مذكورين
4000		من حـــ/ مراقبة المواد
2000		من حـــ/ بضاعة تحت التشغيل
8000		من حـــ/ بضاعة تامة الصنع
	14000	إلى حـــ/ مراقبة أستاذ عام

2. عند شراء مواد على الحساب خلال المدة فإنها تقيد كما يلي:

21480		من حـــ/ مراقبة المواد
	21480	إلى حـــ/ مراقبة أستاذ عام

3. عند رد مواد إلى الموردين من خلال المدة ، فإنها تقيد كما يلي:

40		من حـــ/ مراقبة أستاذ عام
	40	إلى حـــ/ مراقبة المواد

4. عند صرف مواد من المخازن للإنتاج خلال المدة فإنها تقيد كما يلي:

		من مذكورين
19000		من حـ/ بضاعة تحت التشغيل
1440		من حـ/ مصروفات صناعية غير مباشرة
	14000	إلى حـ/ مراقبة المواد

5. عند إعداد كشوف أجور ومهايا عمال وموظفي المصنع. ويجعل حساب الأجور الصناعية بدفتر أستاذ التكاليف مديناً بقيمة الأجور الصناعية التي استحقت.

مدين	دائن	البيان
46400		من حـ/ أجور صناعية
	46400	إلى حـ/ مراقبة أستاذ عام

6. تحليل الأجور وتقسيمها فإنها تقيد كما يلي:

مدين	دائن	البيان
		من مذكورين
36000		من حـ/ بضاعة تحت التشغيل
10400		من حـ/ مصروفات صناعية غير مباشرة
	46400	إلى حـ/ أجور صناعية

7. إعداد شيك بصافي الأجور الصناعية بعد خصم ضرائب كسب العمل والتأمينات الإجتماعية المختلفة وتضاف ضرائب كسب العمل لحساب جاري الضرائب والتأمينات الإجتماعية لحساب جاري التأمين والادخار. وهذه العملية لا تقيد بدفتر أستاذ التكاليف.

8. دفع المصروفات الصناعية غير المباشرة فإنها تقيد كما يلى:

مدين	دائن	البيان
5200		من حـ/ المصروفات الصناعية غير المباشرة
		600 إيجار
		640 صيانة وتصليح
		200 إضاءة تدفئة
		760 قوى محركة
		3000 متنوعة
	5200	إلى حـ/ مراقبة أستاذ عام

9. إجراء التسويات الجردية الخاصة بالمصروفات الصناعية غير المباشرة غير النقدية فإنها تقيد كما يلى :

مدين	دائن	البيان
960		من حـ/ المصروفات الصناعية غير المباشرة
		800 إستهلاك
		40 تأمينات
		120 عوائد وضرائب
	960	إلى حـ/ مراقبة أستاذ عام

10. يقفل حساب المصروفات الصناعية غير المباشرة في حساب بضاعة تحت التشغيل في نهاية المدة كالآتي:

مدين	دائن	البيان
18000		من حـــ/ بضاعة تحت التشغيل
	18000	إلى حـــ/ مصروفات صناعية غير مباشرة

11. تقيم بضاعة تحت التشغيل آخر المدة بثمن التكلفة بمبلغ 3000 جنيه وهذا يمثل رصيد آخر المدة فبحساب بضاعة تحت التشغيل. والفرق بين 75000 ج و3000 ج وقدره 72000 ج يمثل تكلفة البضاعة تحت التشغيل التي إكتمل إنتاجها خلال المدة. وهذا الفرق يتم ترحيله من حساب بضاعة تحت التشغيل إلى حساب بضاعة تامة الصنع كالآتي:

مدين	دائن	البيان
72000		من حـــ/ بضاعة تامة الصنع
	72000	إلى حـــ/ بضاعة تحت التشغيل

فإذا أضفنا هذا المبلغ إلى رصيد أول المدة من بضاعة تامة الصنع وقدره 8000 ج كان الناتج وقدره 80000 ج يمثل تكلفة البضاعة تامة الصنع موضوع المتاجرة خلال المدة.

12. قومت بضاعة تامة الصنع آخر المدة بثمن التكلفة بمبلغ 10800 ج. فإذا طرحنا هذا المبلغ من 80000 ج فإن الناتج وقدره 69200 ج يمثل تكلفة البضاعة المباعة خلال الفترة. وهذا المبلغ الأخير يجري ترحيله من حساب بضاعة تامة الصنع غلى حساب تكلفة المبيعات المفتوح فرضاً في دفتر الأستاذ العام.

مدين	دائن	البيان
72000		من حـــ/ مراقبة أستاذ عام
	72000	إلى حـــ/ بضاعة تامة الصنع

ثانياً: الحسابات بدفتر التكاليف

حـــ/ مراقبة المواد

4000	إلى حـــ/ مراقبة أستاذ عام (1)	40	من حـــ/ مراقبة أستاذ عام (3)
1480	إلى حـــ/ مراقبة أستاذ عام (2)	20440	من مذكورين (4)
		5000	
25480	الإجمالي	25480	الإجمالي

حـــ/ أجور صناعية

46400	إلى حـــ/ مراقبة أستاذ عام (5)	46400	من مذكورين (6)
46400	الإجمالي	46400	الإجمالي

حـ/ مصروفات صناعية غير مباشرة

1440	إلى حـ/ مراقبة المواد (4)	18000	من حـ/ بضاعة تحت التشغيل
10400	إلى حـ/ أجور صناعية (6)		
5200	إلى حـ/ مراقبة أستاذ عام (8)		
960	إلى حـ/ مراقبة أستاذ عام (9)		
18000	الإجمالي	18000	الإجمالي

حـ/ بضاعة تحت التشغيل

2000	إلى حـ/ مراقبة أستاذ عام (1)	72000	من حـ / بضاعة تامة (11)
19000	إلى حـ/ مراقبة المواد (4)	3000	
26000	إلى حـ/ أجور صناعية (6)		
18000	إلى حـ/ مصروفات صناعية مباشرة (10)		
75000	الإجمالي	75000	الإجمالي

حـ/ بضاعة تامة الصنع

8000	إلى حـ/ مراقبة أستاذ عام (1)	9200	من حـ/ مراقبة أستاذ عام(12)
72000	إلى حـ/ بضاعة تحت التشغيل (11)	10800	
8000	الإجمالي	8000	الإجمالي

حـ/ مراقبة أستاذ عام

40	إلى حـ/ مراقبة المواد (3)	4000	من مذكورين (1)
69200	إلى حـ/ بضاعة تامة الصنع(12)	21480	من حـ/ مراقبة المواد (2)
18800		46400	من حـ/أجور صناعية (5)
		5200	من حـ/ مصروفات صناعية غير مباشرة (8)
		960	من حـ/مصروفات صناعية غير مباشرة (9)
88040	الإجمالي	88040	الإجمالي

دفتر الأستاذ العام

حـ/ مراقبة أستاذ التكاليف

14000	إلى مذكورين (1)	40	من حـ/ الدائنين التجاريين (3)
21480	إلى حـ/ الدائنين التجاريين (2)	69200	من حـ/ تكلفة المبيعات (12)
46400	إلى حـ/ أجور مستحقة (5)	18800	رصيد
5200	إلى حـ/ البنك (8)		
960	إلى مذكورين (9)		
88040	الإجمالي	88040	الإجمالي

حـ/ المتاجرة

8100	إلى حـ/ مراقبة إنتاج تام	18000	من حـ/ بضاعة تحت التشغيل (10)
688	إلى حـ/ مراقبة تكاليف تسويق		
4712	مجمل الربح		
13500	الإجمالي	13500	الإجمالي

حـ/ مراقبة تكاليف إدارية

440	إلى حـ/ مراقبة الأجور	446	من حـ/ أ. خ
6	إلى حـ/ الخزينة (إضاءة)		
446	الإجمالي	446	الإجمالي

حـ/ الأرباح والخسائر

446	إلى حـ/ مراقبة تكاليف التسويق	4712	مجمل الربح
590	فروق تحميل تكاليف صناعية غير مباشرة		
676	صافي الربح		
4712	الإجمالي	4712	الإجمالي

ثانياً: القوائم المالية في المنشآت الصناعية

يتم إعداد قائمة التكاليف الصناعية بهدف تحديد التكلفة الصناعية للإنتاج التام، خلال الفترة وذلك بالإضافة إلى قائمة الدخل التقليدية وقائمة المركز المالي التي تفصح علن الموقف المالي للمصنع وقت إعدادها.

وعليه تنحصر القوائم المالية في المنشآت الصناعية في القوائم التالية:

(قائمة التكاليف الصناعية، قائمة الدخل، قائمة المركز المالي)

وتظهر قائمة التكاليف الصناعية كما يلي:

قائمة التكاليف

ت. ص للفترة		
1. ت. مواد خام ش		
ت. مخزون مواد خام ش أول الفترة	xx	
+ ت. مشتريات مواد خام ش خلال الفترة	xx	
ت. مواد خام متاحة للإستخدام	xxx	
– ت. مخزون مواد خام ش آخر الفترة	(xxx)	
2. ت. الأجور الصناعية ش		
أجور عمال للإنتاج فقط		xxx
تكلفة أولية		xxx
3. ت. ص. ش/ (ت. خدمات/ إضافية)		xxx
أي ت. ص. بخلاف ما سبق		
مواد صناعية ش/	xx	
أجور صناعية ش/	xx	
إستهلاك آلات المصنع	xx	
كهرباء المصنع	xx	xxx
إجمالي ت. ص للفترة		xxx
+ ت. مخزون تحت التشغيل أول الفترة		xxx
ت. إنتاج جاري تصنيعه		xxx
– ت. مخزون تحت التشغيل آخر الفترة		(xxx)
ت. ص للإنتاج التام خلال الفترة		xxx

قائمة الدخل

صافي إيرادات المبيعات (معطي)	xxx	
- ت. الإنتاج المباع		xx
ت. مخزون تام أول الفترة		xx
+ ت. مخزون تام خلال الفترة (من قائمة ت. ص)		
ت. إنتاج مباح للبيع		xx
- ت. مخزون تام آخر الفترة		(xx)
ت. الإنتاج المباع		xxx
إجمالي الربح أو الخسارة		xxx
- ت. التشغيل	(xx)	
ت. إدارية	xxx	
ت. تسويقية	xx	
		xx
صافي الربح أو الخسارة		xxx

قائمة المركز المالي

بيـــــــان	إيضاح	الحالية	السابقة
الأصول طويلة الأجل			
الأصول الثابتة (بالصافي)			
مجموع الأصول طويلة الأجل (1)			
الأصول المتداولة			
المخزون (بالصافي)			
عملاء وأوراق قبض وحسابات مدينين			
أعمال تحت التنفيذ			
نقدية بالصندوق والبنوك			
مجموع الأصول المتداولة (2)			
الإلتزامات المتداولة			
بنوك دائنة مخصصات بخلاف			
دائنون وأوراق دفع وحسابات دائنة أخرى			
مجموع الإلتزامات المتداولة (3)			
صافي رأس المال العامل (4) = (3) – (2)			
إجمالي الإستثمار (5) = (4) + (1)			
ويتم تمويله على النحو التالي:			
حقوق المساهمين			
رأس المال المدفوع			
الإحتياطيات بأنواعها			
أرباح (خسائر) مرحلة			
أسهم الخزينة			
إجمالي حقوق المساهمين (6)			
إلتزامات طويلة الأجل (7)			
إجمالي تمويل الإستثمار (8) = (6) + (7) = (5)			

الميزانية العمومية عن السنة المالية المنتهية

رئيسي	فرعي	الأصول	رئيسي	فرعي	الخصوم
		الأصول الثابتة:			**رأس المال:**
		الأراضي			
					ق. ط. ح
		الآلات والعدد			**الإحتياطيات:**
		الأصول المتداولة:			احتياطي قانوني
		عملاء (مدينون)			**الأرباح (والخسائر)**
		المخزون خامات			أرباح مرحلة
		نقدية بالصندوق			**أرصدة دائنة أخرى**
		إنتاج تام تحت التنفيذ			تأمينات للغير
		أرصدة مدينة أخرى			مصروفات مستحقة
		مصروفات مقدمة			الإيرادات المقدمة
		إيرادات مستحقة			**الخصوم المتداولة:**
					موردون
					أجور مستحقة
					مقاولي باطن
		إجمالي الأصول			إجمالي الخصوم

حالة عملية (1)

على القوائم المالية للتكاليف الصناعية

استخرجت العمليات التالية من دفاتر مصنع الغزالى للملابس

1- أرصدة أول المدة بالجنيهات: 6000 إنتاج غير تام – 16000 إنتاج تام

2- أرصدة آخر المدة بالجنيهات: 5000 إنتاج غير تام – 20000 إنتاج تام

3- مواد منصرفة من المخازن بالجنيهات: 70000 مواد مباشرة – 6000 مواد صناعية غير مباشرة – 3000 مواد لف وحزم (تسويقية) – 500 أدوات كتابية.

4- أجور بالجنيهات: 40000 أجور مباشرة – 12000 أجور صناعية غير مباشرة – 1000 أجور بيع وتوزيع (تسويقية) – 7000 أجور إدارية.

5- **نفقات أخرى بالجنيهات:** 6000 قوى محركة– 1000 إستهلاك مباني المصنع – 3000 صيانة– 2000 مصروفات صناعية متنوعة– 1000 إعلان– 2000 عمولة بيع– 2500 مصروفات بيع وتوزيع متنوعة– 1000 فوائد مدفوعة للبنك– 4500 مصروفات إدارية متنوعة– 8000 إستهلاك آلات.

6- مبيعات: 19.000 جنيه.

المطلوب:

إعداد قائمة التكاليف وقائمة نتائج الأعمال

قائمة التكاليف

تكاليف صناعية مباشرة: مواد مباشرة	70000	
أجور مباشرة	40000	
التكلفة الأولية (المباشرة)		1110000
+ التكاليف الصناعية غير المباشرة:		
مواد غير مباشرة	6000	
أجور غير مباشرة	12000	
قوى محركة	6000	
إستهلاك آلالات	8000	
إستهلاك مباني المصنع	1000	
صيانة	3000	
مصروفات صناعية متنوعة	2000	38000
تكلفة الإنتاج خلال الفترة		148000
+تكلفة وحدات غير تامة أول الفترة		6000
– تكاليف وحدات غير تامة آخر الفترة		(50000)
تكلفة إنتاج الوحدات التامة		149000
+ تكلفة وحدات الصنع أول الفترة		16000
– تكلفة وحدات تامة الصنع آخر الفترة		(20000)
التكلفة الصناعية للوحدات المباعة		145000
+ تكاليف التسويق: مواد لف وحزم	3000	
أجور بيع وتوزيع	1000	
إعلان	1000	
عمولة بيع	2000	
مصاريف بيع وتوزيع متنوعة	2500	9500
تكلفة المبيعات		154500

قائمة نتائج الأعمال للتكاليف الإجمالية

إيرادات المبيعات	190000	
- تكلفة المبيعات	154500	
إجمالي الربح		35500
- تكاليف تمويلية إدارية:		
أدوات كتابية	500	
أجور إدارية	7000	
فوائد مدفوعة للبنك	1000	
مصروفات إدارية متنوعة	4500	
		13000
صافي الربح		22500

حالة عملية رقم (2)

على القوائم المالية للتكاليف الصناعية

فيما يلي ميزان المرجعة بالأرصدة لأستاذ مصنع الغنيمى فى أول سنة 2012 مخازن المواد (مواد مباشرة وغير مباشرة) 1500 جنيه، بضاعة تحت التشغيل 2000 ج بضاعة تامة الصنع (500 وحدة) 3500 جنيه، مراقبة أستاذ عام 7000 جنيه. وفي نفس التاريخ أظهر حساب أستاذ المصنع المفتوح في الأستاذ العام رصيد مديناً قدره 7000 جنيه. وخلال السنة تمت العمليات الآتية :

1- اشتريت مواد مباشرة وغير مباشرة على الحساب بمبلغ 12500 جنيه.
2- صرفت مواد من المخازن كالآتي: مواد مباشرة 10500 جنيه، مواد غير مباشرة 120 جنيه.
3- استحقت أجور صناعية من موجب بطاقات الوقت وقدرها 7500 جنيه.
4- بلغت الأجور المباشرة 5000 وغير مباشرة 2000 جنيه من موجب بطاقات الأشغال.
5- الفرق بين الأجور المستحقة من موجب بطاقات الوقت والأجور الموزعة من موجب بطاقات الأشغال تمثل أجر الوقت الضائع الذي تبين أن نصفه عادي النصف غير عادي
6- بلغت التأمينات الإجتماعية لعمال المصنع والمستحقة لهيئة التأمينات 2500 جنيه منها 1750 جنيه نصيب صاحب العمل والباقي نصيب العمال.

7- سددت الأجور المستحقة بشيكات بعد خصم التأمينات الإجتماعية وضريبة كسب عمل 1200 جنيه.

8- دفع تأمين مقدم يخص المصنع بشيك مبلغ 150 جنيه.

9- دفعت مصروفات صناعية غير مباشرة بشيكات مبلغ 70 جنيه.

10- أسفر الجرد الفعلي في نهاية السنة عما يلي:

أ- الموجود الفعلي من المواد 2000 جنيه والفرق بينه وبين ما كان يجب أن يوجد يمثل عجزاً منه ما قيمته 50 جنيه والباقي غير طبيقي.

ب- ما يخص المدة من التأمين المقدم 100 جنيه.

جـ- هناك فاتورة قوى محركة لم تسدد بعد بمبلغ 100 جنيه.

د - بلغت الإستهلاكات الصناعية 1250 جنيه.

11- أقفلت المصروفات الصناعية غير المباشرة في حساب بضاعة تحت التشغيل.

12- أسفر جرد البضاعة تحت التشغيل آخر المدة من البضاعة تامة الصنع خلال المدة تمثل أربعة أخماس (80%) إجمالي البضاعة تحت التشغيل (أول المدة + خلال المدة) والباقي (20%) يمثل رصيد البضاعة تحت التشغيل آخر المدة.

13- بلغ عدد الوحدات تامة الصنع خلال المدة 2500 وحدة وعدد والوحدات المباعة 2000 وحدة علماً بأنه تستخدم طريقة الوارد أولاً صادراً أولاً في حساب تكلفة المباعة وأن سعر البيع للوحدة 10 جنيه.

فإذا علمت أن المصنع يتبع نظام إنفصال حسابات التكاليف عن الحسابات المالية وأن حساب تكلفة المبيعات مفتوح في الدفاتر المالية.

المطلوب:

1 – قيد العمليات السابقة في حسابات التكاليف.

2 – تصوير ميزان المراجعة لأستاذ المصنع في آخر سنة 2012.

الحـــــل

ملاحظات على الحل

1- إيجاد العجز في المواد :

الرصيد الدفتري = 14.000 – 11750= 2250

العجز = الرصيد الدفتري – الرصيد الفعلي

العجز – 2250 – 2.000 = 250

عجز طبيعي (50)   (200) عجز غير طبيعي

2- حسبت تكلفة المبيعات كالآتي:

رصيد الإنتاج التام أول المدة + جزء من الإنتاج التام خلال المدة

بالكمية   500 + 500 = 2000 وحدة

بالتكلفة   3500 ج + 20000 × 1500 = 15500 جنيه

1- قيد العمليات السابقة في حسابات التكاليف

حـ/ مراقبة المواد

1500	رصيد 1/ 1	10500	من حـ/ الإنتاج تحت التشغيل
12500	إلى حـ/ م. الأستاذ العام	1250	من حـ/ م. صناعية غير مباشرة
2000	رصيد منقول 1/ 2	50	من حـ/ م. صناعية غ. مباشر(عجز طبيعي)
		200	من حـ/ الأستاذ العام (عجز غير طبيعي)
		2000	رصيد مرحل في 31/ 12
14000	الإجمالي	14000	الإجمالي

حـ/ أجور صناعية

7500	إلى حـ/ م. الأستاذ العام	5000	من حـ/ الإنتاج تحت التشغيل
		2000	من حـ/ م. صناعية غير مباشرة
		250	من حـ/ م. صناعية غير مباشرة (وقت ضائع طبيعي)
		250	من حـ/ م. الأستاذ العام (وقت ضائع غير طبيعي)
7500	الإجمالي	7500	الإجمالي

حـ/ مراقبة المصروفات الصناعية غير مباشرة

1250	إلى حـ/ م. المواد	50	من حـ/ م. الأستاذ العام (تأمين مقدم)
2000	إلى حـ/ م. الأجور	7500	من حـ/ الإنتاج تحت التشغيل
20	إلى حـ/ م. الأجور عجز طبيعي		رصيد مقفل
750	إلى حـ/ م. الأستاذ العام تأمين مصنع		
150	إلى حـ/ م. المواد عجز عادي		
50	إلى حـ/ م. الأستاذ العام		
100	(قوة محرجة مستحقة)		
1250	إلى حـ/ م. الأستاذ العام		
1750	(إستهلاكات) إستهلاكات صناعية		
	إلى حـ/ م. الأستاذ العام (تأمينات إجتماعية)		
	خاص بصاحب العمل		
7550	الإجمالي	7550	الإجمالي

حـ/ م. تحت التشغيل

2000	رصيد 1/ 1	20000	من حـ/ الإنتاج العام التام (80%)
10500	إلى حـ/ م. المواد	5000	رصيد 31/ 1 (20%)
5000	إلى م. الأجور		
7500	إلى حـ/ م. م. صناعية		
50000	الإجمالي	50000	الإجمالي

حـ/ مراقبة الإنتاج التام

33500	رصيد 1/1	15500	من حـ/ م. الأستاذ العام (1)
20000	إلى حـ/ م. الإنتاج تحت التشغيل	800	رصيد 31/ 1
23500	الإجمالي	23500	الإجمالي

حـ/ مراقبة. الأستاذ العام

250	إلى حـ/ م. الأجور	7000	رصيد 1/ 1
200	إلى حـ/ م. المواد	1200	من حـ/ م. المواد
50	إلى حـ/ م. صناعية غير مباشرة	7500	من حـ/ م. الأجور
15500	إلى حـ/ م. الإنتاج التام	750	من حـ/ م. صناعية غير مباشرة
15000	(تكلفة المبيعات)	150	من حـ/ م. صناعية غير مباشرة
	رصيد 31/ 1	1250	من حـ/ م. صناعية غير مباشرة
		100	من حـ/ م. صناعية غير مباشرة
		170	من حـ/ م. صناعية غير مباشرة
31000	الإجمالي	31000	الإجمالي

2-تصوير ميزان المراجعة لأستاذ المصنع في آخر سنة 2012.

ميزان المراجعة المستقل لأستاذ المصنع في نهاية السنة

مدين	دائن	الحساب
2000		حـ/ م. المواد
5000		حـ/ م. الإنتاج تحت التشغيل
80000		حـ/ م. الإنتاج التام
	15000	حـ/ م. الأستاذ العام
15000	15000	الإجمالي

حالة عملية رقم (3)

على القوائم المالية

الحساب	مدين	دائن
مراقبة المواد	20000	
بضاعة تحت التشغيل	15000	
بضاعة تامة (1000 وحدة)	80000	
مراقبة أستاذ عام		43000
مجموع	43000	43000

وخلال الفترة تمت العمليات التالية:

1- اشتريت مواد قيمتها 75000 جنيه منها 15000 جنيه نقداً والباقي على الحساب.

2- ردت مواد إلى الموردين قيمتها 5000 جنيه.

3- صرفت مواد من المخازن للتشغيل كالآتي:

- مواد مباشرة 80000 جنيه.
- مواد غير مباشرة 3000 جنيه.

4- استحقت أجور صناعية خلال الفترة بلغت جملتها 120000 جنيه.

5- وزعت الأجور الصنا عية كالآتي:

- أجور مباشرة 110000 جنيه.
- أجور غير مباشرة 10000 جنيه.

6- سددت الأجور الصناعية بعد خصم ضرائب 6100 جنيه وتأمينات إجتماعية 7500 جنيه.

7- دفعت مصروفات صناعية غير مباشرة نقداً خلال الفترة مباشرة 9500 جنيه.

8- حسب استهلاك مباني وآلات المصنع مبلغ 5000 جنيه

9- بلغت تكلفة البضاعة التامة خلال الفترة عدا نصيبها من المصروفات الصناعية غير المباشرة 70000 جنيه مواد مباشرة + 80000 أجور مباشرة.

10- توزع المصروفات غير المباشرة بنسبة الأجور المباشرة.

11- أنتج خلال الفترة 20000 وحدة وبقي آخر الفترة 2000 وحدة.

12- حسبت تكلفة الوحدات المباعة على أساس الوارد أولاً صادر أولاً.

فإذا عملت حساب تكلفة المبيعات مفتوح في الدفاتر المالية.

فالمطلوب:

1 – قيد العمليات السابقة في حسابات التكاليف بدفتر أستاذ التكاليف .

2 – تصوير ميزان المراجعة لدفتر أستاذ التكاليف أو الفترة.

الحـــــل

1 – قيد العمليات السابقة في حسابات التكاليف بدفتر أستاذ التكاليف.

حـــ/ مراقبة الإنتاج تحت التشغيل

15000	رصيد أول الفترة	170000	من حـــ/ مراقبة الإنتاج تام الصنع
80000	إلى حـــ/ مراقبة مخازن المواد	62500	رصيد مرحل في آخر الفترة
11000	إلى حـــ/ مراقبة الأجور الصناعية		
27500	إلى حـــ/ مراقبة التكاليف الصناعية غير المباشرة		
232500	الإجمالي	232500	الإجمالي

حـــ/ مراقبة الإنتاج التام الصنع

8000	رصيد أول الفترة	161000	من حـــ/ مراقبة الأستاذ العام
170000	إلى حـــ/ مراقبة الإنتاج تحت التشغيل	17000	رصيد مرحل في أخر الفترة
178000	الإجمالي	178000	الإجمالي

حـ/ مراقبة مصروفات

3000	إلى حـ/ مراقبة مواد	170000	من حـ/ إنتاج تحت التشغيل
10000	إلى حـ/ مراقبة الأجور	62500	
9500	إلى حـ/ أستاذ عام		
5000	(إهلاك مباشر)		
27500	الإجمالي	2700	الإجمالي

حـ/ مراقبة المواد

5000	إلى حـ/ مراقبة مخازن المواد	43000	رصيد أول الفترة
161000	إلى حـ/ مراقبة الإنتاج التام المصنع	75000	من حـ/ مراقبة مخازن المواد
86500	رصيد مرحل أخر الفترة	120000	من حـ/ مراقبة الأجور الصناعية
		9500	من حـ/ مراقبة التكاليف الصناعية غير المباشرة
		5000	من حـ/ مراقبة التكاليف الصناعية المباشرة
252500	الإجمالي	252500	الإجمالي

2 – تصوير ميزان المراجعة لدفتر أستاذ التكاليف أو الفترة.

ميزان المراجعة لدفتر أستاذ التكاليف في آخر الفترة

إسم الحساب	مدين	دائن
مراقبة المواد	7000	
بضاعة الإنتاج تحت التشغيل	62500	
مراقبة الإنتاج العام	17000	
مراقبة أستاذ عام		86500
مجموع	86500	86500

ملحوظات توضيحية على الحل

– تم التوصل إلى تكلفة الإنتاج التام خلال المدة كما يلي:

مواد مباشرة (معطاه بالتمرين) 70000 جنيه

أجور مباشرة (معطاه بالتمرين) 80000 جنيه

مصروفات صناعية غير مباشرة:

إجمالي المصروفات الصناعية غير المباشرة 27500 ج

تم توزيعها بين الإنتاج التام والإنتاج تحت التشغيل بنسبة الأجور المباشرة أي بنسبة 80000: 30000 (حيث أن إجمالي الأجور المباشرة 110000 ج)

20000

وبذلك يصبح نصيب الإنتاج التام من الأجور المباشرة ————

170000

ثم حسبت تكلفة الإنتاج تحت التشغيل آخر المدة كمتمم حسابي في حـ/ مراقبة الإنتاج تحت التشغيل.

- حسبت تكلفة البضاعة المباعة وفق طريقة الوارد أولاً صادر أولاً كما يلي:

الإنتاج التام أول المدة + الإنتاج التام خلال المدة – الإنتاج التام آخر المدة = الإنتاج التام المباع خلال المدة (بالوحدات).

1000 + 20000 – 2000 = 19000 وحدة مباعة

عبارة عن تكلفة الـ 1000 وحدة الباقية أول المدة وهي: 8000 جنيه وتكلفة 18000 وحدة من المنتج خلال المدة وتكلفتها: 153000 جنيه

$$\frac{8000}{1000} = 8 \text{ السعر القديم}$$

$$\frac{170.000}{20.000} = 8.5 \text{ السعر الجديد}$$

ولأننا نستخدم طريقة والواردة أولاً يصرف أولاً.

ولأن رصيد آخر الفترة = 2.000 وحدة

فيتم تقسيمه بالسعر الحديث وهو 8.5

الرصيد الإنتاج التام = 2.00 × 8.5 = 17.000

ت المبيعات = 1.000 × 8 + 18.000 × 8.5

8.000 + 153.000 = 161.000

الصفحة | الإشعارات 99 | الرؤى | أدوات النشر

الاصول = الخصوم +حقوق الملكية

Assets = Liabilities + Owner's equity

حقوق الملكية = رأس المال -المصروفات - المسحوبات + الايرادات

owner's equity = Capital – Expenses – withdrawals + Revenues

الاصول= الخصوم+رأس المال -المصروفات -المسحوبات +الايرادات

Assets = Liabilities + Capital – Expenses – withdrawals + Revenues

الاصول +المصروفات +المسحوبات =الخصوم+رأس المال +الايرادات

Assets + Expenses + Withdrawals = Liabilities + Capital + Revenues

الاصول +المصروفات +المسحوبات مدينة لو زادت ودائنة لو انخفضت

الخصوم+رأس المال+الايرادات دائنة لو زادت ومدينة لو انخفضت

Assets + Expenses + Withdrawals are DEBIT (if increased) CREDIT (if decr

...bilities + Capi... are CREDIT (if increased) DEBIT (if decre

صفحة جروب معرفة المحاسبة

صفحة جروب معرفه المحاسبة

منظمة غير ربحية

ب اعطيها لمن ليس لديه الخبرة ولمن يتملكه الـ

مفيش كتاب او كورس بيعطيك الخبرة العملية و

وتخصصك ولكن بيعطيك الاساس اللي بتمشي عـ

لخبرة وبكثرة المشاكل امامك تكثر المعرفة وتزدا

كلنا محاسبين بالفطرة اعرف اساس كويس عن ا

والاكسل بالتحديد واعرف ازاى تتعامل مع برنامـ

امج واحدة في الممارسة وحسن لغتك الانجليزيا

ط الذي ترغب العمل فيه مثلا مقاولات شوف كتاـ

اط المقاولات واعرف الاسس اللي به وكمان حاو

ز وكمان تشوف التشريعات الضريبية اوالزكاة با

و... بعد كدة تطور نفسك بشهادة مهنية

إنشاء دعوة لاتخاذ إجراء | أعجبك | مشاركة | ...

اليوميات | حول | الصور | الآراء | المزيد

بحث عن منشورات على هذه الصفحة

الحالة | صورة/فيديو | عرض، مناسبة +